

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti s ručením omezeným
Analysis and Assesment of Internal Control in the Limited Liability Company

Studentka:

Bc. Andrea Bradáčová

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2014

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Andrea Halvová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti s
ručením omezeným
Analysis and Assessment of Internal Control in the Limited Liability
Company**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Teoretické aspekty problematiky vnitřního kontrolního systému
 3. Charakteristika společnosti Ravensburger Karton s.r.o.
 4. Návrhy na zlepšení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Ravensburger Karton s.r.o.
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.
KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.
SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

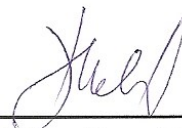
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 25.04.2014



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně. Přílohu č. 1 a přílohu č. 2 danou mi k dispozici jsem samostatně doplnila.

V Ostravě 25. 4. 2014

Andrea Bradáčová

Obsah

1.	Úvod	6
2.	Teoretické aspekty problematiky vnitřního kontrolního systému	7
2.1.	Vnitřní kontrola vs. interní audit	8
2.2.	Účetnictví jako významná složka vnitřního kontrolního systému	9
2.3.	Předpoklady správného fungování vnitřního kontrolního systému	10
2.4.	Účetní záznamy	13
2.5.	Inventarizace majetku a závazků	18
2.6.	Ochrana majetku v pracovněprávních vztazích	21
2.7.	Počítač jako pomocník ve vnitřním kontrolním systému	22
2.8.	Controlling	24
2.9.	Audit	24
2.9.1.	Externí audit	24
2.9.2.	Interní audit	25
2.10.	Zhodnocení funkce vnitřního kontrolního systému	27
3.	Charakteristika společnosti Ravensburger Karton, s.r.o.	28
3.1.	Historie	29
3.2.	Audit	31
3.3.	Controlling	32
3.4.	Vnitropodnikové směrnice	33
3.4.1.	Cestovní náhrady	34
3.4.2.	Účtový rozvrh	36
3.4.3.	Uplatňování daně z přidané hodnoty	36
3.4.4.	Drobný majetek	37
3.4.5.	Dlouhodobý hmotný majetek	38
3.4.6.	Kurzové rozdíly a oceňování majetku a závazků	41
3.4.7.	Fakturace ve skupině Ravensburger z pohledu DPH	43

3.4.8. Opravné položky a rezervy	44
3.4.9. Formy	45
3.4.10. Kniha jízd	46
3.4.11. Účtová třída 1 zásoby	47
3.4.12. Účtová třída 2 finanční účty	49
3.4.13. Účtová třída 3 zúčtovací vztahy	51
3.4.14. Účtová třída 4 kapitálové účty	52
3.4.15. Organizační směrnice	52
3.4.16. Druhy účetních dokladů	53
3.5. Vnitřní pokyny	54
4. Návrhy na zlepšení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o.	55
4.1. Zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti a návrhy na zlepšení	59
5. Závěr	61
Seznam literatury	63
Seznam zkratk	65
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1. Úvod

Tématem diplomové práce je analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti s ručením omezeným, konkrétně ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. Vnitřní kontrolní systém je nezbytnou součástí efektivního fungování společnosti a ve společnosti s ručením omezeným by proto neměl chybět.

Cílem diplomové práce je teoretické nastínění vnitřního kontrolního systému, analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. a návrh možnosti zlepšení vnitřního kontrolního systému.

Druhá kapitola je částí teoretickou, v níž je obecně popsán vnitřní kontrolní systém. Ze začátku jsou uvedeny různé definice vnitřního kontrolního systému a je objasněn fakt, že vnitřní kontrola není interní audit ani není jeho součástí. Dále je popsána významná funkce účetnictví a předpoklady pro fungování vnitřního kontrolního systému. Důležitými nástroji vnitřního kontrolního systému jsou účetní záznamy a inventarizace majetku a závazků, které jsou v práci také popisovány. Moderní pomocník vybavený funkcí autokontrol je počítač, jehož využití je také nastíněno. Následně je charakterizován pojem controlling. V závěru kapitoly je vysvětlen pojem audit, interní i externí, jako obory, které se zabývají i revizí vnitřního kontrolního systému.

Ve třetí kapitole je charakterizována společnost Ravensburger Karton, s.r.o., která sídlí v Poličce a zabývá se výrobou hraček a společenských her, dále je nastíněna i její historie. Poté je popsán audit ve společnosti a oddělení controllingu, jehož náplní je kontrolovat hospodaření společnosti a vytvářet reporty pro mateřskou společnost. Následně je popsán systém vnitřních předpisů ve společnosti, který se skládá z vnitřních směrnic, mzdových příkazů, vnitřních pokynů. Je vysvětleno, kým jsou vnitřní předpisy tvořeny, podle jakého vzoru a stručný popis konkrétních obsahů vybraných předpisů.

Ve čtvrté části je zhodnocen vnitřní kontrolní systém společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. a jsou navrženy možnosti jeho zlepšení, které spočívají především ve vytvoření projekčně programové dokumentace a v potřebě aktuálnosti směrnic.

Při zpracování diplomové práce byly použity metody sběru dat a informací, pozorování, popisu, analýzy, syntézy, dotazování.

2. Teoretické aspekty problematiky vnitřního kontrolního systému

V našich platných právních předpisech pro podnikatele není souhrnně uvedeno, co se rozumí vnitřním kontrolním systémem účetních jednotek, proto existuje více definicí vnitřního kontrolního systému.

Dle Dvořáčka (2003, s. 41) „*Vnitřní kontrola je synonymem pro kontrolní mechanismy v rámci organizace. Cílem vnitřní kontroly je odhalovat ve stanoveném čase jakékoliv odchylky od cílů stanovených organizací a omezovat překvapení. Pomocí vnitřní kontroly management může lépe reagovat na vývoj ekonomického prostředí a konkurence. Vnitřní kontrola podporuje účinnost, redukuje riziko ztrát hodnoty aktiv a pomáhá zaručovat věrnost finanční situace a dodržování platných zákonů a norem. Souhrn na sebe přesně navazujících nástrojů a opatření ve vnitřní kontrole se nazývá vnitřní kontrolní systém.*“

Moderní pojetí dle COSO (Comitte of Sponzoring Organizations of the Treadway Commission) chápe vnitřní kontrolu jako proces uskutečňovaný představenstvem, dozorčí radou, managementem a ostatním personálem organizace, vytvořený pro zvyšování stupně jistoty z hlediska dosahování cílů v následujících kategoriích:

- efektivnosti a účinnosti operací,
- důvěryhodnosti (věrnosti, spolehlivosti) finančních výkazů,
- dodržování norem a zákonů, které byly použity.

Tato definice je však široká a podnikatelsky orientovaná a nemůže být zaměřována s mnohem užším pojetí účetní či finanční kontroly (Dvořáček, 2005).

Dle Schiffera (2009, s. 17) „*S přihlédnutím k zahraničním zkušenostem i literatuře je možno systém vnitřní kontroly označit jako systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořených managementem. Vnitřní kontrolní systém není samostatný útvar v účetní jednotce, ale naopak jde o souhrn všech opatření a institucí v účetní jednotce, jejichž úkolem je ve vzájemné návaznosti kontrola hospodářské a provozní činnosti účetní jednotky, a s tím samozřejmě spojené i činnosti pracovníků účetní jednotky. Nástrojem i objektem kontroly jsou prakticky všechny obory podnikové informační soustavy, především účetnictví a účetní systém. Další možnosti kontroly jsou:*

- *vzájemná konfrontace jednotlivých oborů podnikové informační soustavy, jako například účetnictví s předběžnou kalkulací nebo účetnictví s rozpočty účetní jednotky a hospodářských středisek,*
- *kontroly prováděné výpočetní technikou (systém autokorekcí a autokontrol),*

- činnosti dozorčí rady, kontrola prováděná vnitřním kontrolním útvarem,
- a další specializované kontroly vážící se ke konkrétní činnosti v podniku (kontrola investiční výstavby, kontrola přejímky materiálu, každodenní provádění skonta pokladní hotovosti...).“

Dalšími důležitými prvky vnitřního kontrolního systému jsou také správné uzavírání smluv, správná evidence majetku dle inventárních čísel apod.

Aby mohla být zavedena efektivní vnitřní kontrola, musí být v organizaci vymezen:

1. nucený průběh pracovních postupů, neboť pracovní postup, jehož provedení je ponecháno na samostatné vůli zúčastněného pracoviště, se každé kontrole vymyká,
2. rozdělení funkcí, které musí být doplněno jasnými hranicemi odpovědnostních okruhů. Avšak nesmí docházet k tomu, aby některý pracovní postup byl od začátku do konce vykonáván a kontrolován jednou osobou,
3. zabudování kontrolního zařízení do pracovních postupů, přičemž musí být zabráněno tomu, aby se kontrola obcházela. Tento poslední krok je krokem nejrozsáhlejším a nejsložitějším. (Dvořáček, 2003)

2.1. Vnitřní kontrola vs. interní audit

Dle Dvořáčka (2003, s. 44) „*Interní audit není vnitřní kontrola, ani vnitřní kontrolu nezahrnuje. Kontrola a audit se však neliší svými cíli. Jejich úkolem je působit předběžně, tj. vést osoby, které jsou předmětem dohledu, k jednání odpovídajícímu předpisům. Mají ovšem působit i následně tj. zjišťovat odchylky.*“

Rozdíly mezi vnitřní kontrolou a auditem jsou následující:

- vnitřní kontrola je součástí všech úrovní řízení, zatímco interní audit je nástrojem vrcholového vedení společnosti,
- vnitřní kontrola spočívá ve zjišťování odchylek stavu skutečného od stavu žádoucího. Interní audit spočívá v nezávislém ověřování všech činností společnosti,
- vnitřní kontrolu provádí všichni řídicí pracovníci, oproti tomu interní audit provádí pracovníci oddělení interního auditu,
- cílem vnitřní kontroly je především odstranění zjištěných nedostatků a cílem interního auditu je především zvyšování efektivnosti a vytváření přidané hodnoty.

Interní auditoři přímo přezkušují vnitřní kontroly (jejich dostatečnost a efektivnost) a doporučují jejich zlepšení. Interní i externí auditoři poskytují vyšší objektivní nadhled oproti subjektivnější vnitřní kontrole prováděné řídícími pracovníky. (Dvořáček, 2003)

Nutnost provádění vnější kontroly účetnictví (interními či externími auditory) spočívá i v tom, že někteří účetní pracovníci účetní jednotky i pracovníci stojící mimo útvar účtárny nevykonávají své pracovní povinnosti vždy v rozsahu stanoveném v pracovní smlouvě popř. interních předpisech. (Schiffer, 2009)

Při každém auditu finančních výkazů hodnotí auditor vnitřní kontrolní systém. Zájem auditora se však týká pouze té politiky a postupů, které ovlivňují informace, obsažené ve finančních výkazech společnosti. Zodpovědnost za zavedení a dodržování vnitřního kontrolního systému však má management, nikoliv auditor. (Ricchiute, 1994)

2.2. Účetnictví jako významná složka vnitřního kontrolního systému

Účetnictví je důležitou složkou vnitřního kontrolního systému, pokud je ovšem vedeno správně v souladu s platnými právními předpisy. Účetnictví disponuje mnoha kontrolními prvky, které poskytují možnost sebekontroly, které by měly upozornit také na nežádoucí manipulaci s majetkem. Kontrola spočívá především ve formálním a věcném přezkušování správnosti účetních dokladů, prováděné v zásadě před jejich zaúčtováním, přezkušování přípustnosti účetních případů obsažených v účetních dokladech a kontrola dodržování zásady podvojnosti účetních zápisů a číselné shody částek účetních dokladů, prováděná nejméně jedenkrát za účetní období před sestavením účetní závěrky pomocí tzv. předvahy. Dále se kontroluje soulad analytické evidence vyšších a nižších řádů a evidence syntetické. (Kovanicová, 2006)

Účetnictví a účetní systém by měly zajišťovat řádný sběr a třídění průkazných účetních informací pro řízení účetní jednotky, ochranu jejího majetku, sestavení účetní závěrky a dodržování právních norem. Kontroly v účetnictví by měly zajišťovat, že:

- všechny účetní případy, které měly být zapsány, také zapsány byly a to průkazným způsobem, správně, do jim příslušného období, úplně a včas,
- chyby a nesrovnalosti při zpracování účetních údajů (případů) budou zjištěny a opraveny,
- aktiva a pasiva zapsané v účetních knihách existují a jsou zaznamenány ve správných částkách. (Schiffer, 2009)

Při zpracování účetních dat může dojít k věcným i formálním chybám. Předností účetnictví je, že má v sobě vybudovaný kontrolní systém, který napomáhá tomu, aby účetnictví bylo vedeno úplně, průkazně a věrohodně. Formální správnost je zkoumána například předvahou, zatímco věcná správnost inventarizací. (Kovanicová, 2006)

2.3. Předpoklady správného fungování vnitřního kontrolního systému

Efektivní organizace účtáren a účetních prací

Účetnictví je třeba organizovat tak, aby odpovídalo potřebám konkrétní účetní jednotky, z toho vyplývá, že organizace účetnictví je u jednotlivých účetních různá. Při organizaci účtáren a účetních prací dbáme především na podmínky ekonomické, organizační a technické.

Nejčastější struktura účtáren v praxi je:

- účtárna dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- účtárna materiálových zásob,
- mzdová účtárna,
- účtárna všeobecná (finanční).

Dle četnosti určitých druhů účetních operací si mohou účetní jednotky vytvářet různé další speciální účtárny (účtárny obalů, účtárny příjmů apod.).

Organizace účtáren a účetních prací může být centralizovaná nebo částečně či úplně decentralizovaná. Centralizace účtáren znamená, že všechny účetní práce jsou soustředěny do jednoho místa, zatímco u decentralizace se část nebo všechny účetní operace účtují v příslušných střediskových účtárnách a hlavní účtárně pouze zasílají podklady pro sestavení účetní závěrky za společnost. Centralizace i decentralizace má své výhody i nevýhody, které spočívají především v lepší automatizaci účetních prací, a lepší kvalifikaci účetních pracovníků u centralizace. Naproti tomu decentralizace zaručuje lepší znalost výroby, která je potřebná ke správnému zaúčtování účetních případů.

Volba organizace účetních prací závisí zejména:

- na místní odloučenosti jednotlivých vnitropodnikových útvarů,
- na jejich hospodářských pravomocích,
- na druhu činnosti těchto útvarů,
- na stupni mechanizace a automatizace účetních prací a na kvalifikaci účetních pracovníků. (Schiffer, 2009)

Výběr správné techniky účtování

V dnešní době už se ve většině organizací používá, místo ručního nebo strojového zapisování, zapisování pomocí počítače. Existuje mnoho účetních softwarů, které si často větší firmy nechávají vyrábět na míru. Účetní jednotka je povinna dle § 33 odst. 3 zákona o účetnictví disponovat účetními záznamy, kterými dokládá formu vedení účetnictví. V případě použití účetního softwaru je to projekčně programová dokumentace. (Schiffer, 2009)

Vyhotovení správného účtového rozvrhu

Účetní jednotky jsou povinny na podkladě směrné účtové osnovy (§ 46 a příloha č. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb.) sestavit účtový rozvrh. Účetní rozvrh musí obsahovat účty, které jsou potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. Směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd a účtových skupin pro účtování o stavu a pohybu aktiv, pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření, přičemž musí sloužit k sestavení účetní závěrky. Dle potřeb účetní jednotky je syntetický účet rozšířen o analytický účet, počet pozic analytického účtu určuje účetní jednotka podle svých požadavků. Pomocí analytických účtů se rozlišují především daňově uznatelné a daňově neuznatelné náklady a výnosy a slouží také pro potřeby vnitropodnikového účetnictví. Každý účet je nutné přiřadit řádku rozvahy (účty účtových tříd 0 až 4) nebo výkazu zisku a ztráty (účty účtových tříd 5 a 6) v účetní závěrce. Sestavení účtového rozvrhu je vysoce náročná analytická práce, kterou mohou vykonat pouze pracovníci s dobrou znalostí podmínek v účetní jednotce. Musí brát v úvahu všechny požadavky, které jsou na účetnictví kladeny, jak interní, tak externí. (Sotona, 2006)

Označování hmotného majetku inventárními čísly

Označování hmotného majetku inventárními čísly není požadováno žádným zákonem, avšak jde o nenáročnou, ale účinnou ochranu majetku. Inventární čísla umožňují snadnou identifikaci majetku a tak zjednodušují inventarizaci hmotného majetku společnosti.

Inventární číslo by nemělo být voleno jako náhodné číslo, ale mělo by mít určitou vypovídací schopnost. Z inventárního čísla majetku bychom měly především vyčíst, o jaký druh majetku se jedná, ve kterém středisku (útvary) je umístěn a pořadové číslo udávající pořadí inventárního předmětu stejného druhu. Inventární číslo by mělo být dobře viditelné a trvanlivé (plechový štítek, vyrytí, vypálení, napsáno olejovou barvou). Vyšší ochrana je zabezpečena, pokud je vedle inventárního čísla napsán i název účetní jednotky.

Inventární číslo se nepřiděluje takovému hmotnému majetku, kterému je dle zákona přiděleno státním orgánem „evidenční číslo“. Příkladem je popisné číslo u budov nebo státní poznávací značka u automobilů. (Schiffer, 2009)

Interní předpisy (směrnice)

Aby se zaměstnanci řídili platnými zákony, které jsou často nepřehledné, sestavuje účetní jednotka interní předpisy, do nichž tyto zákony zapracovává. Dle Schiffera (2009, s. 42): *„I když se v tomto směru zvyšuje administrativa, jde o administrativu, která směřuje k zavedení pořádku a umožnění vnitřní kontroly, zvýšení pracovní kázně, stanovení přesných povinností jednotlivým útvarům a následně jejich zaměstnancům a odstraňuje mnoho nedorozumění.“*

Vnitřní předpisy jsou nástrojem pro vnitřní řízení účetní jednotky. Pomocí vnitřních předpisů lze provádět kontrolu chodu účetní jednotky bez zbytečných diskusí mezi jednotlivými pracovníky. Vnitřní předpisy definují všechny důležité činnosti, proto snižují riziko činnosti na základě nahodilosti či okamžitého rozhodnutí některého pracovníka. Existence kvalitně sestavených vnitřních předpisů zároveň napomáhá zjednodušit průběh externích kontrol. (Sotona, 2006)

Vnitřní předpisy jsou pro zaměstnance závazné. Dodržování povinností stanovených vnitřním předpisem lze vynutit sankcí. Zaměstnanec odpovídá za škodu, která vznikla nesplněním stanovených povinností.

Vnitřní směrnice by měly obsahovat:

- identifikační údaje (název účetní jednotky, název dokumentu, datum vydání, datum účinnosti, vypracoval, zkontroloval, schválil a rozdělovník – seznam pracovníků, kteří směrnici obdrží (Kovanicová, 2006)),
- všeobecná ustanovení, která stručně charakterizují předmět úpravy,
- specifická ustanovení (obsah vlastního přepisu),
- přílohy, které by měly obsahovat vše, co je účelné nebo nezbytné pro postup podle vnitřní směrnice.

Pokud mají být vnitřní směrnice nástrojem zkvalitnění vnitřního kontrolního systému, pak musí mít určité vlastnosti. Musí být srozumitelné nejen pro vedoucí pracovníky, ale především pro zaměstnance, kteří se jimi musí řídit. Dále by měly být vnitřní směrnice věcné, stručné, jednoznačné, přehledné a komplexní. Vnitřní předpis by neměl být v rozporu s obecně závaznými předpisy, proto je nutná jeho průběžná aktualizace, a neměl by si také odporovat s ostatními vnitřními předpisy. Proto by měl podnik vydávat tzv. směrnici o vydávání

vnitřních směrnicích, kde budou stanoveny podmínky a postup vydávání vnitřních předpisů. Vnitřní směrnice by měly být i relativně stabilní, což v dnešní době, kdy se stále mění zákony, je těžko splnitelné.

Některé vnitřní směrnice jsou ze zákona povinné, jsou to směrnice či pokyny pro:

- zpracování účtového rozvrhu,
- systém zpracování účetních záznamů,
- odpisový plán,
- kompetence a podpisové vzory,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- směrnice obsahující zásady pro časové rozlišení a zásady pro účtování dohadných položek,
- směrnice pro účtování rezerv a zásady pro účtování nákladů a výnosů,
- oceňování majetku a závazků v cizí měně (kurzové rozdíly),
- cestovní náhrady.

Doporučené vnitřní účetní přepisy jsou například směrnice pro oběh účetních dokladů, inventarizace majetku a závazků, opravné položky, vnitropodnikové účetnictví, úschovu účetních záznamů, účetní závěrku, provádění pokladních operací, stanovení norem přirozených úbytků. (Schiffer, 2009)

2.4. Účetní záznamy

Účetní záznamy jsou důležitým nástrojem vykonávání vnitřního kontrolního systému. Účetním záznamem se rozumí data, která jsou záznamem veškerých skutečností, týkajících se vedení účetnictví. Každou skutečnost, týkající se vedení účetnictví, jsou účetní jednotky povinny zaznamenávat výhradně jen účetními záznamy. Všechny účetní zápisy je třeba provádět pečlivě, srozumitelně, přehledně a způsobem zajišťujícím jejich trvanlivost. (Kovanicová, 2006) Jednotlivé účetní záznamy mohou být seskupovány do souhrnných účetních záznamů (např. sběrných účetních dokladů). Účetními záznamy jsou zejména účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, účetní závěrka. (Schiffer, 2009)

Účetní doklady

Podmínkou účinnosti účetních dokladů ve vnitřním kontrolním systému je přesné, úplné, pravdivé a dochvilné vyhotovování účetních dokladů a jejich správné a včasné zaúčtování v účetních knihách. Účetní doklady jsou základním pramenem pro kontrolní

činnost, neboť každý účetní případ má být podložen účetním dokladem. Příkladem účetního dokladu je například faktura, výdejka, příjemka, cestovní příkaz apod.

Protože jsou účetní doklady tak důležité, musí docházet k jejich přezkušování, jak věcnému, tak i formálnímu. Pověření k přezkušování účetních dokladů je třeba vypracovat písemně s vymezením odpovědností jednotlivých zaměstnanců. Po stránce věcné se ověřuje správnost údajů uvedených v účetním dokladu a přípustnost operace. Správnost ověřuje většinou pracovník, který operaci, na jejímž základě je účetní doklad vystaven, schvaluje či nařizuje, avšak přípustnost kontroluje pracovník, který není za účetní operace odpovědný. Formální stránku ověřuje pracovník účtárny, jde o kontrolu oprávněnosti pracovníků, kteří nařídili nebo schválili operace ověřované účetními doklady a úplnosti náležitostí předepsaných pro účetní doklady.

Podle § 11 odst. 1 zákona o účetnictví musí účetní doklady obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení,
- podpisový záznam podle § 33a odst. 4 zákona o účetnictví osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

V praxi se účetní doklad ještě opatřuje pořadovým číslem, z důvodu snadnější přiřaditelnosti k účetnímu případu, a účtovacím předpisem, který obsahuje účty, na které bude účetní případ zaúčtován.

Chyby vyskytující se v účetních dokladech, které mohou ovlivnit správnost účetnictví, jsou například chyby v peněžních částkách, v množství, v účtovacím předpisu, chybný popis účetního případu, špatně stanovené účetní období, nesprávný podpis na účetním dokladu apod. (Schiffer, 2009)

Účetní knihy

Informace z prověřených a zpracovaných účetních dokladů se zapisují do účetních knih, které patří též mezi účetní záznamy. Věcně a formálně správně vedené účetní knihy jsou nutným předpokladem správnosti a pravdivosti účetnictví i důležitým nástrojem vnitřního kontrolního systému. Účetní knihy jsou dnes převážně vedeny na počítači. (Schiffer, 2009)

Hlavní kniha je souborem syntetických účtů. Na syntetických účtech se sleduje stav a pohyb aktiv, pasiv, nákladů a výnosů utříděných věcně. Na každém účtu hlavní knihy se vedou údaje za účetní období, jsou jimi počáteční stav, pohyby podle kalendářních měsíců a konečný stav. Označení hlavní kniha se používá i v případě, kdy jsou účty vedeny elektronicky. Hlavní kniha je zakládána vždy nově pro každé období a archivována. (Kovanicová, 2006)

Kdyby se zapisovala každá hospodářská operace pouze z věcného hlediska, mohlo by se na některou z nich zapomenout. Aby mohla být provedena kontrola úplnosti věcných zápisů, je třeba disponovat informacemi o tom, jaké operace nastaly za určité období. Proto se každá hospodářská operace запиše také z hlediska časového do deníku. **Deník** je účetní knihou, do které se zapisují účetní případy chronologicky. Kontrolní funkce deníku je postavena na rovnosti úhrnů peněžních částek vztahujících se k účetním případům sledovaného období (tzv. deníkový obrat) a součtu obrátů „Má dáti“ a rovněž i součtu obrátů „Dal“ všech syntetických účtů za totéž období. Účetní případy se v deníku musí zachycovat jednotlivě. Počet deníků není omezen, rozlišují se většinou místně dle hospodářských středisek nebo věcně například na deník pohledávek, závazků apod. (Kovanicová, 2006)

Knihy analytických účtů obsahují soustavné účetní zápisy, kterými se rozvádějí údaje jednotlivých syntetických účtů v různém stupni podrobnosti. Počet analytických knih není omezen. V ČÚS č. 001 jsou uvedena hlediska, která bereme v úvahu při vytváření analytických účtů. Například, že závazky členíme dle jednotlivých věřitelů, nebo že se odděleně sleduje majetek zatížený zástavním právem nebo věcným břemenem apod.

V knihách analytických účtů je třeba k vyjádření stavu a pohybu použít peněžní jednotky. Nelze tedy použít jen měrných jednotek a vyjádření množství.

Zákon o účetnictví v § 13 v odst. 1 písm. d) říká, že účetní jednotky účtují v **knihách podrozvahových účtů**, ve kterých se provádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetních knihách, a to v deníku (denících) a v hlavní knize. Na podrozvahové účty se zapisují důležité skutečnosti, které nepatří do rozvahy třeba proto, že nevyhovují definici aktiv a pasiv, ale přitom jsou významné pro posouzení majetkoprávní situace podniku a jeho ekonomických zdrojů. Patří sem například přijaté zástavy, poskytnuté zástavy, najatý majetek, odepsané pohledávky apod. (Kovanicová, 2006)

Účetní závěrka

Sestavování účetní závěrky je završením účetního období a říká účetní jednotce, jak si za uplynulé období vedla. Účetní závěrka představuje nedílný celek sestávající se z rozvahy,

výkazu zisku a ztráty a přílohy, popř. může zahrnovat i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Z účetních výkazů by měla být jasná finanční pozice podniku, jeho výkonnost, schopnost vytvářet peníze a účelně s nimi hospodařit. Je proto důležité objasnit každou skutečnost, která by mohla mít vliv na úsudek uživatelů účetních informací. Tento úkol plní příloha. Příloha kromě obecných údajů, které charakterizují podnik, obsahuje údaje o používaných účetních metodách, o aplikaci obecných účetních zásad v podniku a další doplňující informace. (Kovanicová, 2006)

V zákoně o účetnictví v § 18 jsou stanoveny náležitosti účetní závěrky, které jsou:

- název účetní jednotky,
- identifikační číslo,
- právní forma účetní jednotky,
- předmět podnikání,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení účetní závěrky a
- podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky.

Dále je účetní závěrka upravena vyhláškou č. 500/2002 Sb., která stanovuje konkrétní požadavky na horizontální a vertikální uspořádání a označování jednotlivých položek účetních výkazů a obecné požadavky na jejich členění. Rozvaha se skládá na jedné straně z aktiv a na druhé straně z pasiv, přičemž pro dodržení zásady bilanční kontinuity se musí celková hodnota aktiv rovnat celkovým pasivům, pokud tak není, došlo někde v účetnictví k chybě, kterou je třeba najít. Aktiva se člení na pohledávky za upsaný základní kapitál, dlouhodobý majetek, oběžná aktiva a časové rozlišení. Pasiva se člení na vlastní kapitál, cizí zdroje a časové rozlišení. Náklady a výnosy a výsledek hospodaření se člení na provozní, finanční a mimořádné.

Z hlediska horizontálního členění se rozvaha člení do sloupců u pasiv i aktiv je v první sloupci označení položky a v dalším sloupci název položky, dále je informace o stavu k rozvahovému dni v tisících Kč, přičemž u aktiv je údaj rozveden do 3 sloupců (brutto hodnota, korekce a netto hodnota). Poslední sloupec obsahuje údaje za minulé období. Výkaz zisků a ztrát má sloupec pro označení položky, název položky, údaj v tisících Kč a údaj za minulé období. Položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky.

Vertikální členění rozvahy a výkazu zisku a ztráty obsahují přílohy č 1, 2, 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. V rozvaze a výkazu zisku a ztráty se uvádějí položky odděleně a ve stanoveném pořadí.

Účetní závěrku musí podepsat statutární orgán společnosti, aby byla platná. Účetní závěrku a výroční zprávu mají povinnost zveřejnit účetní jednotky zapsané v obchodním rejstříku. Zveřejňuje se ve Sbírce listin obchodního rejstříku. Účetní závěrka se musí zveřejnit do 30 dnů od schválení příslušným orgánem společnosti. U auditovaných společností musí být splněny dvě podmínky, tedy musí být schválena příslušným orgánem společnosti a ověřena auditorem. Auditované účetní jednotky musí zveřejnit, také zprávu o auditu. Valná hromada, která schvaluje účetní závěrku, se musí konat do šesti měsíců od posledního dne účetního období. Pokud jsou zjištěny chyby v účetnictví, lze do data schválení účetní závěrky provést opravu účetních zápisů znovuootevřením účetních knih minulého období a sestavením nové účetní závěrky. Provedení těchto oprav se doporučuje konzultovat s auditorem. (Dušek, 2011)

Archivace účetních záznamů

Základem pro provedení jak vnitřní tak externí kontroly hospodaření účetní jednotky je nutnost archivování účetních písemností. Nutnost archivace je však také i povinností stanovenou zákony, především zákonem č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, s účinností od 1. 1. 2005 a zákon o účetnictví.

Předmětem archivování jsou veškeré účetní záznamy, které ve svém celku umožňují průkazné zjištění potřebných údajů o hospodaření účetní jednotky za minulá účetní období. Účetní záznam může mít písemnou nebo technickou formu.

Účetní závěrka a výroční zpráva se archivují po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh a přehledy se archivují po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. Účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví, se uschovávají po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. (Dušek, 2011)

V zákoně č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů je uvedeno v § 35a odst. 4, že mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění jsou organizace povinny archivovat po dobu 30 kalendářních roků následujících po roce, kterého se týkají.

Zákon č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů v § 22c stanovuje, že účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod pojistného jsou plátcí pojistného povinni uschovávat po dobu 10 kalendářních roků následujících po roce, kterého se týkají.

Daňové doklady dle zákona o dani z přidané hodnoty musí plátce daně uchovávat po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. Po tuto dobu plátce odpovídá za věrnost původu dokladů, neporušitelnost jejich obsahu, jejich čitelnost a na žádost správce daně za umožnění přístupu k nim bez zbytečného odkladu.

Pro archivaci by měla být vymezená zvláštní místnost s vhodným klimatickými podmínkami, do níž by měli mít přístup pouze osoby zodpovědné za archivaci, aby bylo zabráněno ztrátě účetních záznamů. Nemělo by se také zapomínat na kontrolu pořádku a úplnosti účetního archivu. (Schiffer, 2009)

2.5. Inventarizace majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazků je významným a nezastupitelným nástrojem vnitřního kontrolního systému. Inventarizaci provádějí účetní jednotky většinou k datu řádné nebo mimořádné účetní závěrky. Pomocí inventarizace zjišťuje účetní jednotka, zda stav majetku a závazků vedený v účetnictví odpovídá skutečnosti. Správně provedená inventarizace poskytne účetní jednotce nejen informace o množství a hodnotě majetku a závazků, ale také informace o ochraně majetku, zda je majetek správně udržován, zda nepotřebuje opravit, jak majetek využíváme a jestli není zbytečný. Výsledkem inventarizace může být také upozornění na nutnost provést bezpečnostní, hygienická nebo zdravotnická opatření apod.

Některé účetní jednotky však inventarizaci dosti zanedbávají a neuvědomují si, že je to v rozporu s jejich vlastními zájmy. Dle Schiffera (2009, s. 111) „*V praxi se často zužuje úkol inventarizace jen na zjištění skutečného stavu bez dalšího zkoumání a plnění dalších úkolů inventarizací. Tak se stává, že v jediném inventurním soupise jsou zapsány zásoby materiálu použitelného, stejně jako zásoby materiálu zkaženého nebo zničeného apod., tedy „jen“ jsou-li na skladě a tvoří „skutečný“ stav.*“

Inventarizací se tedy rozumí nejen inventura, tedy zjištění skutečného stavu aktiv a závazků společnosti, ale také další činnosti, jimiž jsou:

- porovnání skutečného stavu se stavy účetními,
- zjištění případných rozdílů mezi skutečností a stavy zapsanými v účetnictví a určení zda se jedná o manko, přebytek nebo ztrátu v rámci norem přirozeného úbytku,
- prošetření a zjištění příčiny rozdílu,

- vypořádání inventarizačních rozdílů v účetnictví dle zjištěných příčin rozdílů,
 - návrhy na opatření vedoucí k tomu, aby k rozdílům docházelo co nejméně, zvláště k rozdílům vzniklým zpronevěrou a rozkrádáním majetku.
- (Kovanicová, 2006)

Inventarizace se člení na povinnou (obligatorní) a dobrovolnou (fakultativní). Povinné inventarizace se člení dle vazby na účetní závěrku na řádné a mimořádné. Povinné inventarizace se dále dělí na periodické a průběžné. Periodickou inventarizaci lze použít na všechny druhy majetku a závazků. Periodická inventarizace ověřuje ke dni řádné účetní závěrky, zda stav majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti. Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Dobrovolnou inventarizaci provádějí účetní jednotky, pokud nelze čekat až do data řádné inventarizace například při krádežích nebo při podezřeních machinace s majetkem.

Inventarizace je složitou a náročnou činností, proto je vhodné si ji správně naplánovat a sestavit harmonogram inventarizačních prací, který stanoví, kdy a kým bude určitý majetek inventarizován. Velké firmy si pro úkol sestavení harmonogramu inventarizačních prací a zabezpečení inventarizace jmenují z řad pracovníků inventarizační komisi, která zodpovídá za správné a efektivní provedení inventarizace a disponuje i patřičnými pravomocemi. Na tvorbě inventarizačního harmonogramu by se měli jako konzultanti podílet také techničtí pracovníci a vedoucí konkrétních útvarů organizace.

Důležitou částí inventarizace je provedení inventury. Inventurou se obecně rozumí zjištění skutečného stavu majetku a závazků k určitému dni. Inventura se provádí podle povahy inventarizovaného druhu majetku a závazků v zásadě dvěma způsoby, a to fyzicky nebo dokladově, pokud je to možné nejlépe kombinovaně.

Fyzickou inventurou se zjišťují skutečné stavy u majetku hmotné povahy, popř. nehmotné povahy v případě, že to připouští jejich povaha a nebrání-li tomu místo, kde se v době inventury nacházejí. Skutečné stavy se při fyzické inventuře zjišťují přepočtením, převážením, přeměřením, ohledáním či obhlídkou atp. Výjimečně se používá technický propočet pro případy, kdy zjišťování skutečného stavu příslušného druhu hmotného majetku obvyklým způsobem není možné nebo není hospodárné, či je dokonce nebezpečné. Příkladem

je volně uložená hromada uhlí nebo písku apod. Pokud jsou zjištěny nesrovnalosti mezi skutečným a účetním stavem musí účetní jednotka účtovat o inventarizačním rozdílu. Může jít o manko (skutečný stav je nižší než účetní) nebo přebytek (skutečný stav je vyšší jak účetní). Pokud je stanovena ve vnitřních předpisech norma přirozeného úbytku, tak musí účetní jednotka zvážit, zda se nejedná o manko do normy.

Zákon o účetnictví umožňuje provedení fyzické inventury v rozmezí čtyř měsíců před datem konce účetního období a do měsíce po tomto datu. Přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke dni účetní závěrky údaji fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popř. za dobu od začátku následujícího účetního období do dne ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období.

Dokladovou inventurou se zjišťují skutečné stavy majetku a závazků, v ostatních případech, kdy jiný způsob inventury nedovoluje povaha předmětu inventarizace, příkladem jsou pohledávky, závazky, přechodné účty aktiv a pasiv, rezervy, zásoby na cestě, majetek v opravě mimo účetní jednotku, pronajatý hmotný majetek, apod. Dokladová inventura se provádí také u některých hodnot sledovaných v podrozvahové evidenci, příkladem jsou depozita a hypotéky. Podstatou dokladové inventury je zkoumání skutečného stavu příslušného druhu majetku a závazků pomocí různých písemností jakou jsou účetní doklady, listiny, spisy, smlouvy apod. Pokud jsou při dokladové inventuře objeveny nesrovnalosti, jde vždy o chybu v účtování, může jít ale i o záměrné zakrývání rozkrádání majetku. (Schiffer, 2009) (Kovanicová, 2006)

Schiffer (2009, s. 132) uvádí příklad inventury, která se provádí jak dokladovou tak fyzickou inventurou je to inventura nedokončeného hmotného majetku. *„Zůstatek na účtu 042-Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek se ověřuje především dokladovou inventurou, a to na podkladě faktur dodavatelů za hmotné investice, montážní práce, projektové práce, rekonstrukce a modernizace, vestavby a nástavby, investiční práce v cizím hmotném investičním majetku, náklady na přípravu a zabezpečení výstavby do okamžiku jejich převedení do hmotného investičního majetku apod. Dále probíhá ověřování podle faktur dodavatelů za služby a práce spojené s pořízením dlouhodobého hmotného majetku, vyúčtování investičních nákladů spojených s pořízením pozemků. Tento zůstatek se též ověřuje podle vnitřních dokladů za výrobu dlouhodobého hmotného majetku, montážní práce, projektové práce apod. provedené ve vlastní režii, jakož i za výkony, související s pořízením dlouhodobého hmotného majetku provedené ve vlastní režii.*

Při fyzické inventuře se na místě ověřuje,

- *zda stav a rozsah nedokončeného dlouhodobého hmotného majetku odpovídá projektu, rozpočtu či profinancovaným částkám,*
- *zda se v rámci oprav neprovádějí tzv. „černé investice“ (na vrub provozních nákladů),*
- *zda je pro další výstavbu použitelná projektová dokumentace,*
- *zda se investice již fakticky používá, popř. zda byla výstavba dlouhodobého hmotného majetku dočasně nebo trvale zastavena a jak byla v tomto případě provedena konzervace výstavby, resp. její zabezpečení proti nepříznivým povětrnostním podmínkám apod.“*

Účetní jsou povinny dle zákona o účetnictví prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení. Záznamy o skutečných stavech majetku a závazků zjištěných pomocí inventury musí účetní jednotky povinně zaznamenávat do inventurních soupisů.

Inventarizace je důležitou součástí vnitřního kontrolního systému, proto by měla být provedena pečlivě a efektivně kvalifikovanými pracovníky, kteří nejsou přímo odpovědní za určitý pracovní úsek, v kterém inventarizaci provádějí.

2.6. Ochrana majetku v pracovněprávních vztazích

Svůj majetek musí firma chránit nejen před vnějším prostředím, ale také před svými zaměstnanci a kontrolovat zda se o něj starají spolehlivě a řádně a hospodárně ho využívají. Často to jsou právě zaměstnanci, kteří jsou příčinou rozkrádání majetku ve firmě. V médiích se objevuje stále více takovýchto případů, kdy jsou zaměstnanci stále rafinovanější.

Ochranu majetku v pracovněprávních vztazích zajišťuje nejen trestní zákoník, ale především zákoník práce. (Schiffer, 2009)

Odpovědnost za škodu

Zaměstnanec nese vůči zaměstnavateli odpovědnost za škodu podle zákoníku práce. Dle zákoníku práce výše náhrady škody způsobené nedbalostí, kterou musí zaměstnavatel prokázat, nesmí přesáhnout u jednotlivého zaměstnance částku rovnající se 4,5 násobku jeho průměrného měsíčního výdělku před porušením pracovních povinností. Zaměstnanec je povinen uhradit celou skutečnou škodu, pokud způsobil škodu pod vlivem omamných látek a došlo-li k jejich zneužití zaměstnancem, tzn., že se nejedná o léky předepsané lékařem. Způsobí-li zaměstnanec škodu úmyslně, může na něm zaměstnavatel požadovat kromě

náhrady skutečné škody i náhradu ušlého zisku. Zaměstnavatel však musí zaměstnanci úmysl způsobit škodu dokázat. (Schiffer, 2009)

Hmotná odpovědnost zaměstnance za schodek na svěřených hodnotách

§ 252 zákoníku práce říká, že pokud byla se zaměstnancem uzavřena dohoda o hmotné odpovědnosti, pak zaměstnanec odpovídá za schodek vzniklý na svěřených hodnotách popsaných v dohodě. Hmotná odpovědnost se může uzavírat na schodek vzniklý v hotovosti, ceninách, zboží, zásobách materiálu nebo jiných hodnotách, které jsou předmětem obratu nebo oběhu, s nimiž má zaměstnanec možnost osobně disponovat po celou dobu, po kterou mu byly svěřeny. Tyto hodnoty musí být zaměstnanci svěřeny do hmotné odpovědnosti na podkladě inventarizace. Tato dohoda o odpovědnosti může být sjednána pouze se zaměstnancem způsobilým k právním úkonům a to nejdříve v den kdy dosáhne 18 let věku a musí být uzavřena písemně. Zaměstnanec se zproští odpovědnosti zcela nebo zčásti, jestliže prokáže, že schodek vznikl zcela nebo zčásti bez jeho zavinění, zejména, že mu bylo zanedbáním povinnosti zaměstnavatele znemožněno se svěřenými hodnotami nakládat.

Hmotnou odpovědnost zaměstnance za schodek na svěřených hodnotách mívají především pokladní a skladníci.

Odpovědnost zaměstnance za ztrátu svěřených předmětů

Odpovědnost zaměstnance za ztrátu svěřených předmětů upravuje § 255 zákoníku práce. V písemném potvrzení podepsaném zaměstnancem musí být specifikovány nástroje, nářadí, ochranné pracovní pomůcky a jiné podobné předměty, které zaměstnanec převzal jako obvyklé pro výkon své práce. Musí se jednat o takové předměty drobnějšího charakteru, přičemž v případě ztráty se hradí skutečná škoda, tedy cena věci v době její ztráty.

Cestovní výdaje

U cestovních výdajů je třeba sepsat, že byla poskytnuta záloha nebo propůjčena platební karta a na základě dokladů o cestovních výdajích provést po návratu vyúčtování. (Jakubka, 2008)

2.7. Počítač jako pomocník ve vnitřním kontrolním systému

Ve většině firem je účetnictví již vedeno na počítačích, které přinášejí velké možnosti kontrol i zdokonalování a prohlubování vnitřního kontrolního systému pomocí stále

promyšlenějších softwarů. Při zpracování účetnictví na počítači se přechází z klasických optických kontrol ke kontrolám automatickým. O každé takové kontrole musí být záznam, například ho může počítač vytisknout a účetní ho založí do evidence o kontrolách. Klade se důraz na kontroly zvláště vstupních údajů zadávaných do počítače, kontroluje se však i v průběhu zpracování a probíhají i kontroly výstupních dat. Z hlediska předmětu kontroly jde o kontroly formální a věcné správnosti vedení účetnictví a kontroly ekonomické účelnosti a přiměřenosti účetních případů.

Jak uvádí Schiffer (2009, s. 188): „*Počítač je možné použít pro kontrolu hospodářské činnosti zejména na těchto úsecích účetnictví:*

- *při zachycování nákladů podle hospodářských středisek nebo výkonů (např. zakázek) se kontrolují především skutečné náklady s náklady kalkulovanými plánovanými nebo rozpočtovanými,*
- *ve mzdové evidenci se kontrolují například denní, jiné dílčí a celkové výdělky v porovnání s určenými maximálními limity, s průměrnými výsledky z předchozích období, s výdělky podle osobních a pracovních tříd aj.,*
- *při účtování pořizení materiálu se skutečné pořizovací ceny nebo náklady kontrolují s cenami velkoobchodními, plánovanými, průměrnými aj.*
- *ve skladní evidenci jsou předmětem kontroly například skutečné stavy zásob v porovnání s normativy, minimy a maximy zásob a s rychlostí obratu,*
- *při účtování o investicích se kontrolují skutečně vznikající náklady na pořizování investic s plánem a s rozpočty staveb,*
- *při sledování pohledávek a závazků se kontroluje zejména splatnost, úplnost a správnost úhrad jednotlivých pohledávek a závazků.“*

V případě používání účetního softwarů je účetní jednotka povinna vypracovat řádnou projekčně programovou dokumentaci. Řádná projekčně programová dokumentace by měla popisovat způsob zpracování účetnictví pomocí účetního softwarů, a měla by být srozumitelná nejen pracovníkům, kteří se zabývají zpracováním dat, ale i pracovníkům, jimž počítače slouží a také externím pracovníků (například auditorů). Dále by měl být uveden seznam a popis hlavních výstupů a popis systému kontrol zabudovaný do zpracování účetnictví. (Schiffer, 2009)

2.8. Controlling

Dle Konečného a Řezňákové (2005, s. 6) „*Jádrem controllingu je systematické provádění na budoucnost podniku cílově orientovaných činností podporující řízení podniku k dosahování podnikatelských cílů vlastníků ve stále se měnícím tržním prostředí k životaschopnosti a úspěšné dlouhodobé existenci podniku.*“

Controlling na rozdíl od interního auditu se nezabývá samotnou kontrolou podnikových činností, nýbrž je na něj přeneseno částečně jejich plánování, koordinace jednotlivých dílčích plánů a kontrola informačních toků. Kromě toho controlling radí společnosti v oblasti podnikových cílů a při jejich realizaci.

Z hlediska času a podle vazeb na oblast strategického a operativního plánování se controlling člení na strategický a operativní. Strategický controlling je spojen s dlouhodobou efektivní existencí podniku. Operativní v kratších časových úsecích neustále porovnává odchylky skutečnosti od žádoucího stavu a regulačně zasahuje do průběhu podnikových činností a optimalizuje je.

Základním ukazatelem v controllingu je zisk. Controlling vyhodnocuje vývoj vybraných ukazatelů pomocí systému výkazů a zpráv, který se nazývá reporting. (Dvořáček, 2003)

2.9. Audit

Dle Hakalové (2010, s. 81) „*Audit je systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů, týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům.*“

Rozlišujeme audit externí a interní. Dle Dvořáčka (2003, s. 22) „*Interní audit se uskutečňuje prostřednictvím vlastních pracovníků společnosti, zatímco externí audit vyžaduje, jako základní podmínku své existence a důvěryhodnosti, aby odborníci, jež jej provádějí, nebyli zaměstnanci auditované společnosti. To znamená, aby byli zcela nezávislí na dané společnosti a jeho vedoucích pracovnících.*“

2.9.1. Externí audit

Externí audit se provádí v souladu s normami a postupy, jež byly mezinárodně homologovány, a vyjadřuje názor na finanční stav auditované společnosti v určitém daném období. Externí audit bývá nejčastěji spojován právě s auditem finančních výkazů společnosti,

avšak externí auditoři mohou nabízet také audity jakosti, managementu, ekologické audity, apod. Tyto audity byly dříve zabezpečovány výhradně interními auditory, ale současný ekonomický vývoj nutí podniky, aby „nepřímé funkce“ neprováděly vlastními silami, ale z vnějších zdrojů, tento způsob podnikání je nazýván outsourcing. Mnozí odborníci upřednostňují vykonávání těchto auditů spíše interními auditory, neboť interní auditoři jsou nezávislá profesionální skupina specializovaná na vnitřní kontrolu a analýzu rizika, která je veškerou svou pracovní dobou spojena s organizací, tudíž vstřebává její kulturu, a která má dlouhodobý zájem na úspěch v podnikání společnosti. Existuje ale také řada argumentů ve prospěch externích dodavatelů. Každá organizace by se proto měla sama rozhodnout, která varianta je pro ni nejvýhodnější. (Dvořáček, 2003)

Nejznámější z externích auditů je audit účetních výkazů společnosti, neboť ověření účetní závěrky a výroční zprávy obchodních společností a družstev auditorem přikazuje obchodní zákoník a zákon o účetnictví. Povinnost ověřit účetní závěrku a výroční zprávu auditorem mají podle zákona o účetnictví akciové společnosti, které ke konci rozvahové dne účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednoho ze tří stanovených kritérií. Ostatní obchodní společnosti a družstva musí dosáhnout alespoň dvou ze tří stanovených kritérií. Těmito kritérii jsou:

- celková aktiva vyšší než 40 mil Kč,
- roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období, více než 50. (Hakalová, 2010)

Externí audit provádí fyzická nebo právnická osoba zapsaná do seznamu auditorů, která musí být nezávislá jak na státních orgánech, tak na vedení auditované společnosti i na ostatních zájmových skupinách. Činnost a postavení externích auditorů v současnosti upravuje zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů. (Dvořáček, 2003)

2.9.2. Interní audit

Dle Dvořáka a Kafky (2005, s. 5) „*Interní audit je nezávislá, objektivní, ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejich cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a správy a řízení organizace. Řečeno jinak interní audit vykonává ty činnosti, které by měl vykonávat management organizace, kdyby na ně měl dostatek času.*“

V minulosti byl interní audit chápat spíše jako forma revize ostatních kontrol v podniku. V současné době má interní audit především funkci poradní pro vedení společnosti a zabývá se hledáním způsobů, jak dosáhnout vyšší efektivity v podnikání. Vytváří neustále dokonalejší uplatňování strategie používaných metod, postupů a systému v podniku. Principy, které při své práci využívají interní auditori na celém světě, jsou obsaženy ve Standardech pro profesionální praxi interního auditu. Hlavním předpokladem úspěšného interního auditu je nezávislost auditora. (Dvořáček, 2003)

Při interním auditu se má auditor držet určitého postupu, který je následující:

1. porozumění auditovanému objektu,
2. stanovení cíle auditu,
3. určení požadovaného důkazního materiálu,
4. rozhodnutí o vhodných technikách auditu,
5. shromáždění a analýza auditorských dokladů,
6. zjištění výsledků auditu,
7. vypracování auditorské zprávy,
8. postaudit – ověřování výsledků řešení v praxi. (Dvořáček, Kafka, 2005)

V současnosti existuje mnoho druhů interních auditů, v závislosti na tom, kterou oblast v podniku chce management zkontrolovat. Provádí se audit finančních výkazů, audit operací, audit kvality, dodržovací audit (zaměřuje se na dodržování postupů organizace v souladu se zákony, vyhláškami, nařízeními apod.), audit informačních systémů, audit podvodů, audit životního prostředí a bezpečnosti práce, audit personální a další. (Dvořáček, Kafka, 2005)

Audit operací prověřuje, zda společnost dělá správné věci správnou cestou, levně a eticky, zda má odpovědný vztah k životnímu prostředí a respektuje platné zákony. Audit operací je těžištěm moderního auditu orientovaného na zvyšování efektivity společnosti.

Každá společnost by měla zabezpečit provedení auditu finanční situace. Audit finanční situace je úzce navázán na finanční analýzu a pomocí poměrových ukazatelů se zaměřuje na výnosovou situaci společnosti, na způsoby jejího financování a finanční stabilitu a na ukazatele kapitálového trhu. Avšak nestačí pouze analyzovat vývoj finančních ukazatelů v čase, ale je nutné srovnávat dosaženou úroveň s doporučovými standardy.

Personální audit se provádí pro rozhodující pracovní funkce a místa v podniku. Pro tyto pozice by měly být vypracovány charakteristiky pracovních míst. Vyhodnocování faktického stavu kvalifikace (vzdělání, praxe, dovedností, zkušeností, apod.) by mělo být předmětem prověřování. (Dvořáček, 2003)

2.10. Zhodnocení funkce vnitřního kontrolního systému

Vnitřní kontrolní systém nás může chránit před ztrátami na majetku, před pokutami od státní správy, před možnou nespolehlivostí a chamtivostí našich zaměstnanců, před ztrátami z nevyužívaného majetku a před dalšími jinými újmami, které souvisejí se špatně vedeným účetnictvím. Jak bylo uvedeno v předchozím textu, vnitřní kontrolní systém je nezanedbatelnou součástí každé organizace, která chce mít přehled o správnosti a efektivnosti svého hospodaření.

3. Charakteristika společnosti Ravensburger Karton, s.r.o.

Ravensburger Karton, s.r.o. je společnost s ručením omezeným, která vznikla dne 24. září 1996. Sídlí v Poličce (Pardubický kraj), Střítežská 968, Česká republika, identifikační číslo 25257064. Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba hraček a společenských her. Další předměty činnosti zapsané v obchodním rejstříku jsou správa a pronájem nemovitostí, koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej, zprostředkovatelská činnost, výroba kartonáže a obalových prostředků, silniční motorová doprava nákladní. Příklady výrobků, které tato společnost vyrábí, jsou Malování podle čísel (Malen nach zahlen), Aquarelové malování (Aquarelle), 3D Puzzle, Rodinné hry (Familienspiele), Hry pro děti (Kinderspiele), Rámové puzzle (Rahmenpuzzle), Puzzleball, Malování podle šablon (Mandala-Designer), Puzzle pro děti (Kinderpuzzle).



Obr. 3.1 – Logo společnosti RKC

Mateřskou společností Ravensburger Karton, s.r.o. je společnost Ravensburger Spielverlag GmbH, Robert-Bosch-Straße 1, Ravensburg, Spolková republika Německo, která je jejím 100 % vlastníkem. Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. je součástí konsolidačního celku mateřské společnosti, kterou je Ravensburger AG.

Členové statutárního orgánu k 31. prosinci 2012 jsou jednatele Marcel Hlouš a Dipl. Ing. Peter Neff. Hlavními dvěma útvary společnosti jsou útvar výroba a útvar logistiky. Ředitele výroby je Marcel Hlouš a funkci ředitele logistiky zastává Dipl. Ing. Peter Neff.

Společnost má organizační složku v zahraničí. Společnost má od roku 2011 stálou provozovnu v Amtzell v Německu.

Účetním obdobím je kalendářní rok. Účetní závěrka sestavují vždy k 31. 12. Společnost vede podvojný účetnictví v softwaru SAP, který jí poskytuje a spravuje mateřská společnost. Projekčně programová dokumentace k softwaru existuje pouze v Německu, ale česká společnost podobným dokumentem nedisponuje. Účetní knihy jsou vedeny elektronicky pomocí účetního softwaru SAP. Rozvahu a výkaz zisku a ztráty neumí software vygenerovat, proto ho vytvářejí účetní pracovníci v Excelu. Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. podléhá každoročnímu externímu auditu. Další oddělení ve společnosti jsou kromě oddělení

controllingu oddělení kvality, ekonomické oddělení, oddělení nákupu, oddělení logistiky, sklad, technologické oddělení, příprava výroby, konečná montáž, Hedva-výroba, lisovna, support. Organizace účtáren je centralizovaná. Účtárny můžeme rozdělit na fakturaci, materiálovou účtárnu, finanční účtárnu, pokladní, hlavní účetní. Avšak rozdělení není zcela striktní, neboť pracovníků účtárny je málo a jejich práce je dosti různorodá a často musí jeden zastoupit druhého při jeho práci.

Společnost k zajištění vnitřního kontrolního systému vydává interní předpisy. Pravidla a postupy stanovené interními předpisy jsou závazné pro všechny zaměstnance společnosti a dávají určité pravomoci odpovědným pracovníkům. Interní předpis je po schválení, zveřejněn uložením v elektronické podobě na veřejný disk ve společnosti. Interní předpisy jsou určeny pouze pro vnitřní potřebu zaměstnanců společnosti RKC. Interní předpisy společnost dělí na vnitřní směrnice, mzdové předpisy a vnitřní pokyn. Vnitřní směrnice jsou tvořeny ekonomickým oddělením společnosti na základě povinnosti účetní jednotky a jsou předkládány při kontrole pracovníky finančního úřadu a při auditu společnosti. Mzdové předpisy vytváří mzdová účtárna a slouží k metodickému řízení mzdové oblasti ve společnosti. Vnitřní pokyny zajišťují především jednotný metodický postup při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních úvarech. Vnitřní pokyny vydává oddělení controllingu.

3.1. Historie

Podnik navázal na původní společnost Tofa Polička. Nový majitel Ravensburger Spieleverlag GmbH uvedl v roce 1999 do provozu nový výrobní závod v Poličce. V roce 2000 byly rozšířeny skladové plochy o dalších 3 200 m². V roce 2005 byla realizována přístavba kancelářských prostor o výměře 200 m².



Obr. 3.2 - Budova společnosti RKC

V roce 2006 se začalo s novými technologiemi – lisováním plastů a plnění barviček.

Rok 2007 byl pro tento závod velmi důležitý, a to z důvodu čtvrtého stavebního rozšíření a následného přemístění výroby rodinných her z mateřské společnosti. Tento projekt byl nazván „Černý Petr“ a skládal se z části stavebního a technického rozšíření. V termínu od března od srpna 2007 bylo vystavěno cca 5 000 m² výrobních a skladových prostor. Dále byl rozšířen prostor pro sociální zařízení. Z hlediska toku materiálu byla velmi důležitá přístavba expedice hotových výrobků.

Současně byla uvedena do provozu 5. linka na výrobu potahových krabic, kde byly nastaveny parametry na výrobu rodinných her. Ve druhém provozu byly rozšířeny v roce 2007 kapacity lisování umělých hmot. V té době bylo uvedeno do provozu devět vstřikovacích lisů. Firma má dostatečnou kapacitu, aby mohla lisovat cca 40 % komponentů z umělých hmot určených pro výrobu her.

V roce 2008 byl výrobní provoz na vstřikování rozšířen o další dva vstřikovací lisy, čímž je schopen lisovat větší komponenty pro výrobky společnosti. Na začátku listopadu 2008 bylo uvedeno do provozu zařízení na kaširování hracích plánů tzv. Hörauf. Společnost RKC je tímto schopna vyrábět kompletní hrací plány pro RSV i pro RKC. Byly koupeny ještě dva balící stroje, které nahradily starší stroje nakoupené v minulých letech.

V roce 2009 a 2010 byl dále ještě vybudován provoz na vstřikování a nyní může být samotnou společností Ravensburger Karton s.r.o. zhotoveno cca 65% potřebných vstřikovacích komponentů. Dále byl pořízen doplňkový dopravník za účelem zlepšení kapacity, aby bylo možné zhotovit množství pro rok 2010.

S ohledem navýšení výroby v roce 2011 bylo nutné zvýšit kapacitu vnějších skladových prostor a zavést převozy z těchto skladů, aby byly zajištěny materiálové zásoby pro výrobu. Na pozemku Hedva byla dodatečně vystavěna hala – typu lehká montovaná hala za účelem dodatečného zřízení místa pro polotovary.

V oblasti výrobního provozu vstřikování bylo v roce 2011 zakoupeno celkem 7 vstřikovacích lisů a dále byla vystavěna vlastní výrobní jednotka. Současně byly v roce 2011 realizovány projekty jako Xoomy a Mandalamaschine.

V roce 2011 byla v Amtzell založena stálá provozovna, kde je možné pro zákazníky společnosti vyrábět s vysoce moderní a naprosto novou technikou výrobky 3-D puzzle.

Další typ výrobku – Tip Toi, který byl v roce 2011 zhotoven, rovněž předstihl očekávání odbytové předpovědi.

Rok 2012 byl pro společnost rušný a pracovně náročný. Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. obdržela povolení k rozšíření závodu. Původní celková budova byla rozšířena o 6 600 m². Díky výstavbě nové lisovny byla společnost schopna zajistit přiměřené podmínky

pro jejich špičková technologická centra v rámci výroby 3D puzzlí, dodatečně je do těchto prostor přestěhována lisovna z objektu Hedva. K tomu společnost rozšířila nový sklad, a to o 9 000 paletových míst, což umožnilo zrušit externí sklady.

Ve stálé provozovně v Amtzell v Německu bylo umožněno provést 10,3 milionů vstřiků, což odpovídá navýšení okolo 90 % oproti roku 2011.

Výroba 3 D budov a produktů Tip Toi přispěla významně k celkovému množství výroby a obratu.

3.2. Audit

Externí audit finančních výkazů společnosti probíhá ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. již od jejího založení, nejdříve šlo o nepovinný audit a poté povinný. Většinu let audit zajišťovala společnost Ernst & Young s.r.o., poté společnost Tacoma, a.s. a poslední dva roky společnost BDO Audit, s. r. o. Ze začátku podnikání byl výrok auditora dvakrát s výhradou, a poté až do současnosti auditoři vydali výroky bez výhrad. Externí auditor ověřuje ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. účetní závěrku, výroční zprávu a zprávu o vztazích mezi propojenými osobami. Během externího auditu však nejsou ověřovány jen české finanční výkazy, ale také finanční výkazy v němčině a jejich soulad s českými. Kontrolují se také tabulky s reporty a kontrolní činnost společnosti.

Interní audit byl proveden ve společnosti pouze jednou v roce 2007 prostřednictvím mateřské společnosti. Kontrolován byl převážně platební styk, tedy poskytování záloh, příjmy a výdaje, zúčtovací styk s německou společností, postupy při výdeji a příjmu peněz, podpisové vzory, kdo má přístup ke klíčům od pokladny a od archivu, inventury v pokladnách (jak často se provádějí, kdo je kontroluje). Dále kontrolovali správnost sestavování tabulek a reportů v oddělení controllingu, dodržování pravomocí jednatelů. Při personální kontrole se zajímali především, do jaké míry se platí v hotovosti a zda jde snížit. Zjistili, že snížit nejde, neboť šlo o peníze vyplácené brigádníkům, kteří nedisponují vlastním účtem. Dále kontrolovali správnost faktur, především průběh věcné a formální revize správnosti.

Ve firmě také dochází k personálním auditům, které si vyžádají obchodní partneři, například Ikea nebo Disney. Ti prověřují, zda je dodržován zákoník práce. Zaměřují se na práci dětí, práci na černo. Kontrolují osobní složky zaměstnanců, výplatní pásky, které porovnávají s docházkou. Dále kontrolují, zda jsou propláceny přesčasy a jak společnost zachází s brigádníky. To vše kontrolují za pomoci dotazování se zaměstnanců. Po poslední kontrole musela společnost Ravensburger Karton, s.r.o., vyvěsit ve firmě pro zaměstnance

etický kodex a antidiskriminační zákon a umístit k nim schránku důvěry, kam si mohou zaměstnanci anonymně postěžovat na případné porušování zákonů a lidských práv ve společnosti. Každoročně také dochází k bezpečnostnímu auditu ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o.

3.3. Controlling

Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. má vytvořeno oddělení controllingu. Oddělení controllingu kontroluje hospodaření společnosti a vytváří reporty pro mateřskou společnost. Oddělení controllingu vytváří plány operativní i strategické a poté kontroluje jejich plnění a provádí analýzu odchylek. Dvakrát do roka se kontroluje aktuálnost plánu a provádí se tzv. prognóza plánu tedy aktualizace plánu. Na základě požadavků mateřské společnosti provádí vyhodnocování externích a interních rizik. Oddělení controllingu nenavrhuje možnosti zlepšení, pouze předává výsledky šetření vedoucím pracovníků, v jejichž kompetenci je navrhnout zlepšení a realizovat je. Většina metod používaných v účetnictví je stanovena konsolidační směrnicí a oddělení controllingu kontroluje jejich dodržování a soulad s českými právními předpisy.

Oddělení controllingu kontroluje především vývoj tržeb. Kontrolují se tržby za jednotlivé hry a sleduje se přidaná hodnota. Kontrolují, jak se tržby pohybují v porovnání s plánem a co způsobilo odchylky od plánu. Mohou zjistit například, že je špatně nastavená kalkulace u jednotlivých výrobků nebo že se jim nevyplatí výrobek vyrábět. Dále se provádí kontroly nákladů, výnosů a hospodářských výsledků dle nákladových středisek. Dle nákladových středisek se sledují a porovnávají s plánem personální náklady, odpisy, vývoj odpracovaných hodin a přesčasů a další. Vždy když dojde k odchylce od plánu, je nutno analyzovat její příčinu. Dále se kontrolují zásoby, dochází k porovnání jejich nákupní ceny s cenou standardní. U zjištěných odchylek se analyzuje, jaké procento odchylky je způsobeno kursem. Dochází také ke kontrole obrátkovosti a stavu zásob na skladě dle jednotlivých kategorií zásob. Oddělení controllingu sleduje také vývoj dlužného konta podle měn. V rámci celoroční závěrky se kontrolují stavy dlužného konta s mateřskou společností. Dále se sleduje nastavení kalkulačních odpisů, kalkulačních úroků a dohadné položky. Provádí se výpočet rentability a analýza dat zjištěných z výpočtů. Oddělení controllingu má také na starost hodnocení zakázek, při němž dochází k rozdělení nákladů dle jednotlivých zakázek, jejich porovnávání s plánem a analýza odchylek, která se zaměřuje především na početní a jiné chyby.

Dále oddělení controllingu provádí analýzy připravovaných projektů a prověřuje společnosti, s nimiž RKC uvažuje o navázání obchodního vztahu, především jejich likviditu, a analyzuje pojistky a smlouvy. Příkladem prověřovaného projektu byl návrh založení školky pro děti zaměstnanců. Prověřovalo se daňové hledisko, hygienická opatření apod.

Jak bylo řečeno na začátku oddělení controllingu vytváří také dlouhodobé strategické plány. Oddělení controllingu však neprovádí analýzu potencionálu, nebo analýzu silných a slabých stránek společnosti apod. Tyto analýzy vytváří pouze mateřská společnost, která poskytuje informace pro sestavení plánu dceřiné společnosti. Dlouhodobé plány jsou stručnější než operativní plány a pouze orientační.

Oddělení controllingu má vypracovaný přehledný návod na použití softwaru, avšak pouze pro potřeby tohoto oddělení.

3.4. Vnitropodnikové směrnice

V této kapitole práce jsou popsány vnitropodnikové směrnice společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. z roku 2013, a jsou srovnávány údaji platnými podle právních předpisů k 31. 12. 2013.

Vnitřní směrnice by měl podnik vydávat vždy na aktuální rok. Každoročně do nich mají pověření pracovníci zapracovat dodatky z předchozího roku. Veškeré změny v rámci aktuálního roku společnost řeší číslovanými dodatky k jednotlivým vnitřním směrnicím.

Vnitřní směrnice schvaluje jednatel společnosti a vedení je zveřejňuje na „veřejném“ disku. Tímto se považují za vydané a zaměstnanci jsou povinni se jimi řídit.

Náležitosti vnitřních směrnic nejsou upraveny zvláštní směrnicí, nicméně každá směrnice obsahuje určité základní náležitosti (viz Příloha č. 1). První stránku každé vnitřní směrnice tvoří:

- nadpis, který obsahuje číslo směrnice dle seznamu vnitřních směrnic a rok, od kterého je účinná,
- podnadpis, který vyjadřuje, co směrnice upravuje,
- firmu, které se vnitropodniková směrnice týká, tedy Ravensburger Karton, s.r.o.,
- sídlo společnosti,
- DIČ,
- kdo směrnicí vydal,
- kdo ji vyřizuje, jeho pracovní zařazení ve společnosti a jeho podpis,

- kdo ji schválil, to je vždy jednatel společnosti, a jeho podpis,
- od kdy je směrnice účinná,
- počet stran,
- počet příloh a
- rozdělovník (seznam adresátů, podle něhož se rozděluje materiál většímu počtu osob) se jmény, pracovními zařazeními a podpisy obeznámených.

Následující strany jsou věnovány obsahu směrnice. Text směrnice vždy začíná úvodním ustanovením, kde je vymezen cíl směrnice a v další kapitole je uvedena legislativa, která v České republice upravuje téma konkrétní směrnice. Záležitosti, které nejsou upraveny směrnicí se řídí podle zmíněných právních předpisů.

Seznam vnitropodnikových směrnic obsahuje:

- Seznam vnitřních směrnic,
- Cestovní náhrady,
- Účtový rozvrh,
- Uplatňování daně z přidané hodnoty,
- Drobný dlouhodobý majetek,
- Dlouhodobý majetek,
- Kurzové rozdíly a oceňování majetku a závazků,
- Fakturace,
- Opravné položky a rezervy,
- Formy,
- Kniha jízd,
- Účtová třída 1 – zásoby,
- Účtová třída 2 – finanční účty,
- Účtová třída 3 – zúčtovací vztahy,
- Účtová třída 4 – kapitálové účty,
- Organizační směrnice bezpečnosti práce a ochrany zdraví při práci a
- Druhy účetních dokladů.

3.4.1. Cestovní náhrady

Cestovní náhrady jsou upraveny vnitřní směrnicí č. 02/2013, ta je účinná od 1. 1. 2013. Směrnicí v rozdělovníku podepsaly hlavní účetní, finanční účetní, asistentka ekonomického oddělení pokladní a zástupkyně mzdové oddělení.

Směrnice začíná úvodním ustanovením, které popisuje obsah směrnice a pro koho je směrnice určena. Cílem směrnice je zajistit výplatu náhrad cestovních výdajů a zaúčtování těchto náhrad ve správné výši v souladu s právními předpisy. Směrnice upravuje tuzemské i zahraniční pracovní cesty a je závazná pro zaměstnance v pracovním poměru i pro zaměstnance, s nimiž jsou uzavřeny dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, jestliže je v těchto dohodách se zaměstnancem poskytování náhrad cestovních výdajů sjednáno a rovněž je sjednáno místo pravidelného pracoviště zaměstnance.

Následuje společné ustanovení k cestovním náhradám pro tuzemské a zahraniční pracovní cesty. Zde je směrnicí vymezen například pojem pracovní cesta, cestovní výdaje, za které jsou poskytovány cestovní náhrady, a dále se rozebírají především cestovní náhrady za pracovní cestu, neboť ty připadají v této společnosti v úvahu především.

Zaměstnavatel vysílající zaměstnance na pracovní cestu je povinnen určit dle této směrnice následující náležitosti:

- dobu a místo nástupu a ukončení pracovní cesty,
- místo výkonu práce,
- dobu trvání pracovní cesty,
- způsob dopravy při pracovní cestě,
- případně další podmínky pracovní cesty.

Další část směrnice se zabývá cestovními náhradami při tuzemské pracovní cestě. Jsou zde uvedeny náhrady jízdních výdajů, které se schodují s minimální výší určenou zákoníkem práce. Stravné při tuzemských pracovních cestách v kategorii 5 – 12 hodin a 12 – 18 hodin je v minimální výši určené zákoníkem práce, tedy 66 Kč a 100 Kč. Stravné při pracovní cestě nad 18 hodin je směrnicí určeno na 170 Kč, což je o 13 Kč více než je minimum určené zákoníkem práce.

Další část řeší cestovní náhrady při zahraniční pracovní cestě tzn. náhrady jízdních výdajů, stravné a kapesné dle zákona.

Šestá část řeší zálohu na cestovní náhrady, její vyučtování a cestovní příkaz. Před nástupem na pracovní cestu si zaměstnanec po sjednání podmínek pracovní cesty s nadřízeným pracovníkem vyplní cestovní příkaz, který následně schválí podpisem jednatele společnosti. Vyplněný cestovní příkaz je předložen asistenci ekonomického oddělení, která mu na základě toho vyplatí zálohu na úhradu výdajů spojených s pracovní cestou. Zaměstnavatel se však může se zaměstnancem dohodnout, že záloha nebude poskytnuta. Zálohu lze poskytnout v české měně v cizí měně, ale i zapůjčením platební karty zaměstnavatele. Zaměstnanec musí doložit doklady pro vyučtování do 10 dnů od návratu

z pracovní cesty a zaměstnavatel má 10 dnů od předložení těchto dokladů na vyúčtování pracovní cesty.

Poslední kapitola určuje účty, na které se cestovní náhrady zaúčtují, a způsob přepočtu z cizí měny.

Směrnice obsahuje také přílohy, jimiž jsou cestovní příkaz a vyúčtování pracovní cesty.

3.4.2. Účtový rozvrh

Účtový rozvrh je upraven vnitřní směrnicí č. 03/2010, ta je účinná od 1. 1. 2010. Směrnicí v rozdělovníku podepsaly hlavní účetní, asistentka ekonomického oddělení, pokladní a vedoucí oddělení controllingu.

Účtový rozvrh se skládá z číselných předkontací účtů, k nimž jsou přiřazeny názvy účtu v hlavní knize v českém a německém jazyce (viz Příloha č. 2).

Účty se skládají ze syntetických účtů dle účtové osnovy pro podnikatele a 3místných analytických účtů, které si účetní jednotka zvolila sama pro podrobnější rozvedení údajů uvedených na účtech syntetických. Účty jsou seřazeny vzestupně.

Pokud byla provedena změna v účtovém rozvrhu z roku 2008, je na řádku příslušného účtu zapsáno datum změny.

Účetní rozvrh obsahuje účty rozvahové, výsledkové, závěrkové i několik podrozvahových účtů.

3.4.3. Uplatňování daně z přidané hodnoty

Drobný majetek je upraven vnitřní směrnicí č. 05/2009, ta je účinná od 1. 1. 2009. Směrnicí v rozdělovníku podepsaly dvě zástupkyně ekonomického oddělení a zástupkyně oddělení controllingu, zástupkyně materiálové účtárny, oddělení fakturace a oddělení nákupu.

Cílem této směrnice je popsat jednotlivé případy vyskytující se v účetní jednotce při uplatňování DPH, tj. především stanovení správného místa plnění při dodávce zboží či poskytnutí služby, správného okamžiku přiznání DPH a kursu, v jakém má být DPH přiznána.

Směrnice určuje postup: „*Nejprve se určí, zda má příslušná dodávka zboží a služeb místo plnění v České republice. Pokud ano, určí se, zda se jedná o plnění zdanitelné nebo od daně osvobozené. U zdanitelného plnění se musí určit okamžik, k jakému má být DPH odvedena, přiznána či nárokována. U plnění osvobozeného od DPH na výstupu se musí určit okamžik, k jakému má být přiznáno toto plnění. U zdanitelných plnění v cizích měnách musí být rovněž řešeno použití správného přepočítacího kursu.*“

Dále směrnice popisuje uplatnění DPH u dodávek zboží a služeb, nárok na odpočet DPH, daňové doklady a účtování DPH. U jednotlivých dokladů jsou používány specifické kódy, které slouží ke správnému vykázání daně z přidané hodnoty v daňovém přiznání. Dále se směrnice zaměřuje na daň zaplacenou v zahraničí a na možnosti jejího vrácení. Poslední část směrnice je vyhrazena specifickým případům při uplatňování daně, těmi jsou zálohy na dodávky zboží a služeb placené tuzemským dodavatelům v cizí měně, dovoz zboží ze třetích zemí, vývoz zboží do třetí země, kdy faktura je vystavena odběrateli zboží z EU, oprava základu daně, formy, opravy forem, vzorky fakturované mateřské společnosti, vzorky zboží dodávané mateřské společnosti, souhrnné hlášení. Specifické případy jsou doplněny o příklady jejich zaúčtování.

3.4.4. Drobný majetek

Drobný majetek je upraven vnitřní směrnicí č. 05/2009, ta je účinná od 1. 1. 2009. Směrnici v rozdělovníku podepsaly dvě zástupkyně ekonomického oddělení a dvě zástupkyně oddělení controllingu.

Cílem této směrnice je definovat kategorii drobného majetku a nastavit správné zaúčtování, ocenění, tohoto majetku.

Účetní jednotka považuje za drobný dlouhodobý majetek:

- hmotný majetek s pořizovací cenou nižší než 40 tis. Kč,
- nehmotný majetek s pořizovací cenou nižší než 60 tis. Kč.

Pořízení drobného majetku se účtuje většinou rovnou do spotřeby nebo na účet drobného majetku. Pokud jde o koupi většího množství drobného majetku například v souvislosti se zaváděním nové výroby, tak se náklady na tento drobný majetek časově rozlišují v průběhu 18 měsíců.

Technické zhodnocení na drobném majetku se do výše 40 tisíc Kč účtuje do spotřeby a nad 40 tisíc Kč se považuje za samostatný movitý majetek, který se odepisuje jak účetně tak i daňově.

Drobný majetek (hmotný i nehmotný) se dále člení:

- na majetek do 5 tisíc Kč, o tomto majetku se nevede operativní evidence, a
- na majetek od 5 tisíc Kč do 40 tisíc Kč pro hmotný majetek nebo do 60 tisíc Kč pro nehmotný majetek. O tomto majetku se operativní evidence vede.

Operativní evidence je vytvářena v Excelu a pro každé účetní období je tvořen samostatný soubor. Evidence drobného majetku obsahuje tyto náležitosti:

- inventární číslo,

- název,
- období pořízení,
- pořizovací cenu,
- umístění drobného majetku,
- středisko.

Drobný majetek je zařazen do evidence v měsíci, kdy došlo k jeho vydání do používání, a je mu přiděleno evidenční číslo. Asistentka ekonomického oddělení odpovídá za přiřazení evidenčního čísla a fyzické označení majetku, za vyhotovování vyřazovacích protokolů a aktualizaci operativní evidence drobného majetku.

Fyzická inventura drobného majetku je prováděna vždy 1x ročně dle příkazu k inventuře.

V rámci pořízení drobného majetku jsou v účetní jednotce prováděny kontroly věcné a formální správnosti účetních dokladů a následně dochází k zaevidování majetku do operativní evidence.

Věcná správnost – nákupčí svým podpisem schválí, že sjednaná cena a dodané zboží odpovídá dodacím podmínkám. Zároveň určí umístění drobného majetku a nákladové středisko. Fakturu předloží hlavní účetní k zaúčtování.

Formální správnost – hlavní účetní provede kontrolu náležitostí faktury, fakturu svým podpisem schválí po formální stránce a zaúčtuje. K poslednímu dni v měsíci provede hlavní účetní s asistentkou ekonomického oddělení kontrolu účtu Spotřeba drobného majetku nad 5 tis. Kč v návaznosti na účet Drobný majetek.

Operativní evidence – asistentka ekonomického oddělení obdrží od hlavní účetní kopii zaúčtované faktury na základě, které zaeviduje drobný majetek s pořizovací cenou nad 5 000 Kč. Na tu asistentka doplní evidenční číslo majetku a kopii faktury založí do zvláštního pořadače. Tento systém nahrazuje vyhotovování zařazovacích protokolů majetku.

3.4.5. Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je upraven vnitřní směrnicí č. 06/2009, ta je účinná od 1. 1. 2009. Směrnici v rozdělovníku podepsaly dvě zástupkyně ekonomického oddělení a vedoucí oddělení controllingu.

Cílem této směrnice je popsat systém účtování v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek a popsat postupy v oblasti dlouhodobého majetku z pohledu zákona o dani z příjmů.

Dlouhodobý majetek se dělí na nehmotný, hmotný a finanční.

Dlouhodobým nehmotným majetek pro účely společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. jsou především zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek vymezený Vyhláškou 500/2002 Sb. se ve společnosti nevyskytuje. Společnost pro zahrnutí do nehmotného majetku vychází ze zákona o dani z příjmů. Doba použitelnosti majetku musí být delší jak 1 rok a pořizovací cena musí být vyšší než 60 tisíc Kč.

Dlouhodobým hmotným majetek pro účely společnosti jsou především pozemky, stavby, jiný dlouhodobý hmotný majetek (zde firma účtuje především umělecká díla), dále samostatné movité věci se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší jak 1 rok a pořizovací cena přesáhne částku 40 tisíc Kč. Do dlouhodobého majetku společnost dále zařazuje technické zhodnocení staveb a movitých věcí, které přesáhne částku 40 tisíc Kč. Technické zhodnocení přitom může být provedeno na vlastním majetku, pronajatém majetku nebo na vlastním drobném hmotném majetku. Další dlouhodobý hmotný majetek se ve společnosti nevyskytuje. Následně se řeší, kdy se majetek zařazuje do užívání, je to k okamžiku, kdy je věc dokončená a jsou splněny technické funkce a povinnosti stanovené zvláštními právními předpisy pro užívání. Ve směrnici je uvedeno i několik příkladů, které vypomáhají ke správnému určení okamžiku zařazení do užívání.

Dlouhodobý finanční majetek se ve společnosti nevyskytuje, proto není ve směrnici ani více rozváděn.

Dále směrnice řeší způsoby oceňování dlouhodobého majetku a vedlejší náklady, které se do ocenění zahrnují a které naopak ne. Společnost oceňuje dlouhodobý majetek při koupi pořizovací cenou (cena pořízení a vedlejší náklady), při vytvoření vlastní činností vlastními náklady, což jsou přímé náklady vynaložené na výrobu a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě. Při bezúplatném nabytí oceňuje společnost dlouhodobý majetek reprodukční cenou. Pokud je majetek pořízen od spojené osoby, kdy pořizovací cena přesáhne 10 % základního kapitálu společnosti Ravensburger Karton, s.r.o., je kupní cena stanovena na základě znaleckého posudku. Dále je stanoveno, jak se mění pořizovací cena dlouhodobého majetku při získání dotace, při provedení technického zhodnocení, při účtování opravek, apod.

Následně jsou ve směrnici řešeny způsoby pořízení a vyřazení majetku a postupy jejich zaúčtování.

Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. odepisuje majetek jiným způsobem účetně a daňově. Účetní odpisy jsou stanoveny na základě předpokládané doby životnosti majetku, případně na základě předpokládaného počtu výlisků u lisovacích forem. Doby odepisování jsou určeny konsolidační směrnicí mateřské společnosti Ravensburger Spielverlag GmbH.

Daňové odpisy jsou stanoveny podle pravidel určených zákonem o dani z příjmů, tyto pravidla jsou ve směrnici dále přehledně popisovány, směrnice také určuje, že při rovnoměrných odpisech musí společnost použít maximální sazbu stanovenou zákonem.

Osmá část směrnice řeší evidenci majetku, která je důležitou součástí vnitřní kontroly. Evidence majetku je prováděna pomocí zařazovacích a vyřazovacích protokolů a inventárních karet. Při zařazování majetku vyhotovuje účetní jednotka zařazovací protokol, který obsahuje tyto náležitosti:

- pořadové číslo zařazovacího protokolu,
- inventární číslo majetku,
- název majetku,
- podrobnější popis majetku,
- pořizovací cenu,
- datum zařazení majetku do užívání,
- doklady, jimiž byl majetek pořízen, s uvedením jednotlivých částek,
- nákladové středisko, na kterém bude majetek evidován,
- číslo účetního dokladu, kterým je zařazení majetku zaúčtováno,
- plánovaný účetní a kalkulační odpis,
- odpisová skupina a doba daňového odpisu,
- podpisy odpovědných osob.

Zařazovací protokol obsahuje i údaje, které má obsahovat i inventární karta majetku. Inventární karty jsou evidovány v systému SAP, nejsou průběžně tištěny. Tyto karty obsahují plánované účetní a daňové odpisy a provedená technická zhodnocení na majetku.

V případě, že u majetku dochází k jeho technickému zhodnocení, je vyhotoven Zápis o navýšení hodnoty dlouhodobého majetku s následujícími náležitostmi:

- číslo Zápisu,
- inventární číslo majetku a číslo SAP,
- název původního majetku a popis technického zhodnocení,
- datum navýšení vstupní ceny (zařazení technického zhodnocení),
- původní pořizovací cena majetku,
- hodnota technického zhodnocení a číslo dokladu, kterým bylo pořízeno,
- nákladové středisko, na němž je majetek evidován,
- číslo účetního dokladu, kterým je navýšení ceny zaúčtováno,
- podpisy odpovědných osob.

Obdobně vyhotovuje účetní jednotka při vyřazení majetku vyřazovací protokol, který obsahuje:

- pořadové číslo vyřazovacího protokolu,
- inventární číslo majetku a číslo SAP,
- název majetku,
- číslo účetního dokladu, kterým je vyřazení majetku zaúčtováno,
- účetní zůstatková cena majetku,
- důvod vyřazení majetku,
- způsob naložení se zlikvidovaným majetkem,
- datum vyřazení majetku,
- podpisy odpovědných osob.

Poslední část směrnice řeší zvláštní případy účtování majetku, jde převážně o účtování záloh na majetek. Dále stanovuje účtování o kancelářské technice, počítačích a softwarech. Monitory a procesory se nově účtují zvlášť jako samostatné movité věci, operační systémy vstupují do pořizovací ceny procesorů nebo notebooků.

3.4.6. Kurzové rozdíly a oceňování majetku a závazků

Kurzové rozdíly a oceňování majetku a závazků jsou upraveny vnitřní směrnicí č. 07/2009, ta je účinná od 1. 1. 2009. Směrnicí v rozdělovníku podepsaly dvě zástupkyně ekonomického oddělení a vedoucí oddělení controllingu.

Cílem této směrnice je zajistit vyčíslení a zaúčtování kurzových rozdílů ve správné výši v souladu s právními předpisy.

Směrnice začíná vymezením obecných principů především, k jakému okamžiku se majetek a závazky oceňují, co se tímto okamžikem rozumí a kdy nedochází ke vzniku kurzového rozdílu. Účetní jednotka používá pro přepočet majetku a závazků vyjádřených v cizí měně na českou měnu pevný měsíční kurz nebo denní kurs. K rozvahovému dni použije účetní jednotka kurs České národní banky platný k tomuto dni. Pevný měsíční kurz zadává do systému SAP vedoucí ekonomického oddělení nebo pokladní. Následně jsou určeny jmenovitě osoby, které za správnost kursu zodpovídají. Ve směrnici je dále nastíněn způsob oceňování majetku a závazků, který je podrobněji rozveden ve směrnících týkajících se konkrétního druhu majetku či závazku.

Pro přehlednější orientaci při používání kursu si společnost ve směrnici vytvořila tabulku (viz tab. 3.1), kde jsou uvedeny druhy dokladů a pohybů a k nim kursy, které se použijí pro ocenění v účetnictví.

Druh dokladu, pohybu	Kurz použitý pro ocenění v účetnictví
Došlé faktury zahraniční režijní z EU – v tuzemsku je přiznávána DPH	Pevný měsíční kurs platný pro účely přiznání DPH
Došlé faktury zahraniční materiálové z EU – v tuzemsku je přiznávána DPH	Pevný měsíční kurs platný pro účely přiznání DPH
Došlé faktury zahraniční režijní z EU – v tuzemsku není přiznávána DPH	Pevný měsíční kurs platný k datu vystavení faktury dodavatelem
Došlé faktury zahraniční materiálové z EU – v tuzemsku není přiznávána DPH)	Pevný měsíční kurs platný k datu vystavení faktury dodavatelem
Došlé faktury tuzemské v cizí měně	Kurz použitý tuzemským dodavatelem
Došlé faktury zahraniční materiálové ze 3. zemí (dovoz zboží)	Pevný měsíční kurz platný k datu přijetí materiálu do skladu
Dovozní JSD	Kurz pro celní účely
Vrubopis, dobropis k došlé faktuře z EU nebo ze třetí země	Kurz původní faktury
Vystavené faktury do zahraničí (EU třetí země)	Pevný měsíční kurz platný ke dni vystavení faktury – daňového dokladu
Vystavené faktury do tuzemska v cizí měně	Pevný měsíční kurs platný ke dni uskutečnění zdanitelného plnění
Vývozní JSD	Kurs pro celní účely
Vrubopis, dobropis k vystavené faktuře do EU nebo do třetí země	Kurs původní faktury
Valutová pokladna – hotovostní operace	Pevný měsíční kurs
Valutová pokladna – poskytnutí a vyúčtování záloh na cestovní náhrady	Kurs denní platný v den poskytnutí zálohy (příp. v den nástupu pracovníka na služební cestu)
Devizové účty – bankovní operace	Pevný měsíční kurs
Nákup a prodej cizí měny – bezhotovostním převodem	Kurs komerční banky, s níž je obchod uzavřen
Nákup a prodej cizí měny – hotovostním převodem	Pevný měsíční kurs
Zaplacené zálohy v cizí měně	Pevný měsíční kurs (dle kursu platného pro bankovní a hotovostní operace)

Vyúčtování záloh zaplacených v cizí měně	Tuzemsko – kurs dle DUZP dodavatele Zahraniční – pevný měsíční kurs platný pro účely přiznání k DPH na došlé faktuře, kterou je záloha vyúčtována
Dlužné konto	viz samostatný bod pod tabulkou

Tab. 3.1 - Druhy dokladů a příslušné kursy pro účetnictví

Fakturace mezi mateřskou a dceřinou společností probíhá pouze v české měně. Dlužné konto u mateřské společnosti je vedeno také v české měně. Objednání zahraniční měny USD a EUR od mateřské společnosti probíhá následujícím postupem:

- objednávají se konkrétní částky v cizí měně. Peníze jsou připsány na účet RKC vedený u tuzemské banky v cizí měně. Tato operace je v RKC zaúčtována MD 221.xxx/Dal 365.111 kursem pevným měsíčním platným v den připsání platby.
- mateřská společnost danou částku v cizí měně přepočte na dlužné konto kursem komerčním v Německu. Rozdíl mezi částkami zaúčtovanými měsíčním kursem RKC a komerčním kursem mateřské společnosti je zúčtován na účet kursových rozdílů 563.100 a 663.100 měsíčně.

Dále směrnice řeší použití kursu u časového rozlišení a dohadných položek a účtování kursových rozdílů.

3.4.7. Fakturace ve skupině Ravensburger z pohledu DPH

Směrnice č. 08/2009 účinná od 1. 1. 2009 upravuje způsob fakturace ve skupině Ravensburger z pohledu DPH. Směrnici v rozdělovníku podepsali zástupci ekonomického oddělení, oddělení controllingu, oddělení fakturace a oddělení nákupu.

Cílem této směrnice je definování podmínek pro vzájemnou fakturaci výrobků, zboží a materiálu ve skupině společností Ravensburger z pohledu daně z přidané hodnoty.

Princip fakturace:

1. Společnosti RKC fakturuje veškeré své výrobky své mateřské společnosti Ravensburger Spielverlag GmbH.
2. Výrobky a zboží však mohou být dodávány i do jiné země, než je Spolková republika Německo. Vždy se však jedná o dodávku do jiné země EU plátcí DPH. Pro mateřskou společnost se pak jedná o tzv. třístranný obchod (faktura je vystavena na mateřskou společnost a výrobky jsou dodány například do Nizozemí).

3. Mateřská společnost však může být registrována k DPH i v jiné zemi EU. V tomto případě je fakturováno na její DIČ platné v této jiné zemi EU.
4. Z pohledu ZDPH se jedná o dodání zboží s místem plnění v České republice. Toto dodání je následně osvobozeno od daně z přidané hodnoty na výstupu dle § 64 ZDPH, neboť se jedná o dodávku zboží osobě registrované k DPH v jiné členské zemi a zboží je přepraveno do jiné členské země.
5. V současné době připadají v úvahu následující 2 typy dodávek. První je dodání zboží v rámci tzv. třístranného obchodu v rámci tří zemí EU, jedná se o dodávky do Velké Británie a do SRN, kdy se jako daňové registrační číslo odběratele (mateřské společnosti) použije její německé DIČ. Druhá je dodání zboží do jiné členské země EU, kde je mateřská společnost registrována k DPH, jedná se o dodávky do Holandska a použije se holandské DIČ mateřské společnosti.
6. V případě, že by se vyskytl jiný typ obchodu, než je popsán v této vnitřní směrnici, je nutné daný typ obchodu předem nahlásit v oddělení controllingu, aby se provedlo odsouhlasení obchodního případu z pohledu DPH s mateřskou společností.

Dále je ke směrnici ještě přiložena přehledná tabulka k problému fakturace ve skupině společností Ravensburger z pohledu DPH.

3.4.8. Opravné položky a rezervy

Směrnice č. 09/2009 účinná od 1. 1. 2009 upravuje použití a tvorbu opravných položek a rezerv ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. Směrnici v rozdělovníku podepsaly zástupkyně ekonomického oddělení a oddělení controllingu.

Cílem této směrnice je popis způsobu tvorby a rozpouštění rezerv a opravných položek, jejich evidence a účtování.

Na začátku směrnice je popsáno, co to jsou opravné položky a rezervy, jak se dělí a kdy se mají tvořit a rozpouštět. Rezervy se dělí na zákonné a ostatní. Zákonné rezervy společnosti RKC nevytváří a to ani rezervy na opravu majetku podle § 7 Zákona o rezervách, a proto ve směrnici nejsou více řešeny. Oproti tomu ostatní rezervy společnost RKC vytváří ve třech případech. Tvoří se rezerva na audit a daňové poradenství, jejíž výše odpovídá dosud nevyúčtované části z celkové sjednané ceny za tyto služby v daném účetním období. Rezerva se rozpouští v průběhu účetního období v závislosti na fakturaci prací provedených auditorem nebo daňovým poradcem. Další ostatní rezervou je rezerva na nevyčerpanou dovolenou pracovníků THP a dělníků, při jejímž výpočtu se vychází z nevyčerpané dovolené všech

pracovníků k rozvahovému dni, který se vynásobí počtem hodin v pracovním dnu a průměrem na hodinu práce platným pro dovolenou za 3. čtvrtletí příslušného roku. Poslední rezervou, kterou společnost RKC vytváří je rezerva na sociální náklady, která je stanovena ve výši sociálního a zdravotního pojištění v daném účetním období z hodnoty rezerv vytvořených na nevyčerpanou dovolenou pracovníků THP a dělníků. Rezervy na nevyčerpanou dovolenou a na sociální náklady se rozpouští vždy na konci účetního období bezprostředně předtím, než jsou vytvořeny rezervy nové. Rezervy jsou tvořeny v rámci účetní závěrky k rozvahovému dni. Výši rezerv stanovuje oddělení controllingu ve spolupráci se mzdovou účetní, podklad je předáván hlavní účetní k zaúčtování.

Opravné položky se dělí na zákonné a účetní. Společnost RKC obvykle nemá tituly pro vytváření zákonných opravných položek k pohledávkám. Účetní opravné položky vytváří společnost RKC u pohledávek a zásob. Účetní opravné položky u pohledávek se vytvářejí ve výši 1 % z neuhrazené hodnoty pohledávek evidovaných k rozvahovému dni za nespřízněnými subjekty. K pohledávkám za spřízněnými osobami se opravné položky nevytvářejí, neboť tu nehrozí riziko nezaplacení. Účetní opravné položky k zásobám se vytvářejí v závislosti na obrátkovosti zásob dle konsolidační směrnice skupiny Ravensburger AG. Opravné položky se vytvářejí na základě inventarizace, jejich výši určí oddělení controllingu a zaúčtuje hlavní účetní. Opravné položky rozpouští účetní jednotka vždy k rozvahovému dni bezprostředně předtím, než vytváří opravné položky pro aktuální účetní období.

3.4.9. Formy

Směrnice č. 10/2009 účinná od 1. 1. 2009 se zabývá formami. Směrnici v rozdělovníku podepsali zástupci ekonomického oddělení, oddělení controllingu, oddělení nákupu a oddělení logistiky.

Cílem této směrnice je definovat postupy při nakládání s šablonami, formami, raznicemi a dalšími druhy nástrojů a přípravků používaných v rámci výroby v účetní jednotce. V dalším textu je používán pojem „formy“. Dále je cílem této směrnice nastavit správné postupy při jejich účtování, zařazování, vyřazování, oceňování a odepisování.

Společnosti RKC slouží formy při výrobě výrobků, a to zejména lisovací formy pro výrobu plastových výlisků, výsekové formy a raznice pro výrobu puzzlů, formy pro výrobu krabic. Formy jsou buď pořizovány společností RKC nebo jsou v majetku společnosti RSV a do společnosti RKC jsou vypůjčovány na základě smlouvy o výpůjčce. Výpůjčka je bezplatná. Šablony a formy ve vlastnictví společnosti RKC jsou zařazeny buď v dlouhodobém

hmotném majetku, je-li jejich pořizovací cena vyšší než 40 tisíc Kč, nebo jsou zařazeny v drobném dlouhodobém hmotném majetku, je-li jejich pořizovací cena nižší než 40 tisíc Kč. V případě, že doba použitelnosti šablony či formy je kratší než 1 rok, je o nich při pořízení účtováno jako o zásobách a jsou vedeny na podrozvahových účtech. Při pořízení forem s pořizovací cenou nad 40 tisíc Kč je nutné vždy vyplnit evidenční kartu formy/raznice, která bude schválena odpovědnou osobou a bude podkladem pro řádné a včasné zaúčtování.

3.4.10. Kniha jízd

Knihu jízd upravuje směrnice č. 11/2009 účinná od 1. 1. 2009. Směrnici v rozdělovníku podepsali jednatel společnosti, zástupci oddělení supportu, oddělení skladu, ekonomického oddělení, oddělení controllingu a sekretariátu.

Cílem této směrnice je stanovit postup evidence spotřeby pohonných hmot při používání firemních vozidel takovým způsobem, aby vynaložené výdaje na nákup pohonných hmot byly pro potřeby kontroly dostatečně prokazatelné a byly daňově uznatelným výdajem dle § 24 odst. 2 písm. k) bod 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění. V tomto způsobu evidence jsou zabudovány kontrolní mechanismy i proti možnému internímu zneužití při nakládání s pohonnými hmotami.

Zaměstnavatel poskytuje auta ke služebním i soukromým účelům pouze jednatelům společnosti, se kterými musí být sepsána dohoda o poskytnutí služebního auta i k soukromým účelům. Ostatním zaměstnancům jsou auta poskytována pouze ke služebním účelům. Služební vozidlo může poskytnout zaměstnavatel pouze osobám, které vlastní platné řidičské oprávnění a jsou proškoleny podle zákona č. 247/2000 Sb, toto proškolení zajišťuje zaměstnavatel.

V každém služebním autě je umístěna kniha jízd. Každý zaměstnanec, který příslušné služební vozidlo použije k uskutečnění pracovní cesty, má povinnost evidovat v knize jízd ujeté kilometry a další náležitosti, které jsou:

- datum uskutečnění jízdy,
- místo určení služební cesty,
- stav tachometru – příjezd a odjezd,
- počet ujetých km, v rozlišení služebně a soukromě (pro rozlišení daňových a nedaňových nákladů),
- nákup pohonných hmot v litrech,
- účel služební cesty a
- podpis řidiče.

U osobních vozidel zaeviduje řidič jízdu do knihy jízd uložené v automobilu nebo nahlásí na sekretariátu služební jízdu, která s zaeviduje do tabulky knihy jízd v Excelu.

U nákladních vozidel se používá záznam o době řízení vozidla a bezpečnostních přestávkách a kotoučový tachograf.

Ve směrnici jsou následně uvedena všechna služební vozidla, které společnost RKC používá. Uvádí se SPZ vozidla, typ vozidla, jakému oddělení náleží a kdo za něj zodpovídá tzn. zajišťuje včasné pravidelné technické prohlídky. Firma vlastní celkem 6 služebních vozidel.

Pro nákup pohonných hmot využívá firma pro vozidlo jednatele platební kartu a pro ostatní nákupních karet jedné čerpací stanice, jejichž uložení je dáno směrnici. Měsíčně firma THT Polička provede vyúčtování nakoupených pohonných hmot a materiálu formou faktury. Nákupy platební kartou jsou sledovány na účtárně, za což zodpovídá hlavní účetní. Měsíčně provádí pokladní ve spolupráci se sekretářkou vyhodnocení průměrné spotřeby pohonných hmot u jednotlivých vozidel. Do 20. dne následujícího měsíce bude předložena kniha jízd pokladní, která dané vyhodnocení předkládá vedoucí ekonomického oddělení, v rámci zpracování přiznání k dani z přidané hodnoty a správného zaúčtování spotřeby pohonných hmot.

Závěrem směrnice je uvedeno účtování výdajů vynaložených v souvislosti s používáním služebních vozidel.

3.4.11. Účtová třída 1 zásoby

Zásoby upravuje směrnice č. 12/2008 účinná od 1. 1. 2008. Revize směrnice byla provedena dle stavu k datu 31. 12. 2008. Směrnici v rozdělovníku podepsali jednatel společnosti, zástupci materiálové účtárny, ekonomického oddělení, oddělení controllingu a oddělení nákupu.

Cílem této směrnice je popsat systém účtování v účtové třídě 1 – Zásoby.

Zásoby, které se vyskytují v účetní jednotce, jsou materiál, nedokončená výroba a výrobky. Mladá a ostatní zvířata a zboží se v účetní jednotce nevyskytují. Dále jsou ve směrnici definovány konkrétní druhy zásob a je popsáno oceňování zásob. Zásoby se oceňují v souladu se zákonem o účetnictví. Zásoby jsou evidovány v SAP a jsou členěny do tříd, podle kterých je nastaveno jejich ocenění (viz tab. 3.2).

Třídy ocenění	Řízení ceny
Polotovary vlastní výroby	S
Dřevěné komponenty	V
Tisky nakoupené v tuzemsku	V
Tisky nakoupené v RSV	S
Lepenka	V
Umělá hmota	V
Ostatní základní materiál	V
Ostatní materiál – lepidlo, fólie,...	V
Papír, lepenky	V
Hotové výrobky	S

Tab. 3.2 - Třídy ocenění zásob

Pomocí řízení ceny V jsou oceňovány zásoby nakupované v pořizovací ceně. Při vyskladnění jsou zásoby oceňovány váženým aritmetickým průměrem. Přebytky zásob a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti se ocení aktuální průměrnou skladovou cenou. Řízení ceny S znamená oceňování cenou standartní jak při naskladnění tak při vyskladnění. Standartní cena u tisků nakoupených z RVS zahrnuje cenu, za kterou jsou tisky nakupovány od RVS (pevně stanovená cena na kalendářní rok) plus vedlejší náklady související s pořízením materiálu. U zásob vlastní výroby se standartní cena stanovuje na úrovni přímých výrobních nákladů. Zásoby vlastní výroby se přeceňují vždy k 1. 1. následujícího roku na novou standartní cenu.

O většině zásob je účtováno způsobem A. Materiál, který je nakoupen za účelem okamžité spotřeby (režijní materiál, ochranné pomůcky, náhradní díly) a přepravní obaly jsou účtovány rovnou do spotřeby, tedy způsobem B. Vratné obaly (barely na vodu, kbelíky na barvu) jsou v průběhu roku účtovány na účet 112.xxx, k 31. 12. je provedena inventura a spotřebované obaly jsou přeúčtovány do spotřeby na účet 501.xxx. Skladová evidence vratných obalů je vedena formou tabulky v Excelu. Směrnice popisuje také účtování o opravných položkách jejichž výše a tvorba je dána konsolidační směrnicí.

Jednou ročně provádí společnost inventarizaci zásob. U zásob materiálu a vlastní výroby se mohou vyskytnout technologické úbytky zásob (ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob). Na konci účetního období se také účtuje o zásobách na cestě a nevyfakturovaných dodávkách zásob. Dále směrnice popisuje účtování záloh na zásoby, účtování o paletách a použití časového rozlišení zásob drobného majetku, při nákupu většího

množství majetku souvisejícího s vybavením nového provozu. Inventura použitých palet probíhá čtvrtletně a rozdíl je účtován do spotřeby. Skonta poskytovaná dodavateli za včasnou platbu se neúčtují do ocenění zásob, nýbrž do výnosů.

Účetní jednotka v průběhu účetního období likviduje nepotřebné zásoby materiálu polotovarů a hotových výrobků. Důvodem likvidace může být ukončená výroba kontrétního výrobku nebo uznaná reklamace dodavatelem. Likvidace probíhá vždy na základě návrhu vedoucího kvality nebo vedoucího skladu a musí být schválena jednatelem společnosti. Zásoby jsou obvykle předány k likvidaci specializované společnosti. Při likvidaci je vyhotoven likvidační protokol, který musí obsahovat náležitosti stanovené v § 24 odst. 2 písm. zg) ZDP.

Každý jednotlivý druh zásob má v rámci systému SAP přiděleno materiálové číslo. Dle materiálového čísla lze v kterémkoliv okamžiku vytisknout v systému SAP skladovou kartu každého jednotlivého materiálu, hotového výrobku nebo polotovaru. Skladová karta obsahuje:

- identifikační číslo,
- název materiálu,
- datum operace,
- číslo dokladu,
- množství a
- zakázku.

3.4.12. Účtová třída 2 finanční účty

Finanční účty upravuje směrnice č. 13/2009 účinná od 1. 1. 2009. Směrnici v rozdělovníku podepsaly zástupkyně ekonomického oddělení a oddělení controllingu.

Cílem této směrnice je stanovit základní postupy účtování krátkodobého finančního majetku (peníze, účty v bankách a krátkodobé cenné papíry) a krátkodobých bankovních úvěrů v účtové třídě 2. Krátkodobé cenné papíry účetní jednotka nepořizuje.

Často dochází k rozkrádání majetku společností pomocí finančních účtů, proto i společnost Ravensburger Karton, s.r.o. má propracovanou vnitřní kontrolu financí. Pokladnu vede pověřený pracovník, s nímž je uzavřena dohoda o hmotné odpovědnosti podle § 252 zákoníku práce. V korunové pokladně musí být dodržován limit denní hotovosti ve výši 100 000,- Kč a v pokladně EUR v přepočtu 200 000,- Kč. Prostředky nad tento stanovený limit musí odpovědný pracovník předat hlavní účetní k odvodu na příslušný bankovní účet. Každý výdej z pokladny musí být doložen dokladem. Ke každému výdeji musí odpovědný

pracovník vyhotovit výdajový pokladní doklad, který opatří svým podpisem. Na výdajovém dokladu potvrdí příjem hotovosti svým podpisem i osoba, které je hotovost vyplácena. Odpovědná osoba má povinnost zkontrolovat náležitosti proplácených dokladů z hlediska zákona o DPH a účetních předpisů.

Výdajový pokladní doklad musí obsahovat tyto náležitosti:

- číslo dokladu,
- datum vystavení dokladu a datum výplaty hotovosti – obvykle jde o stejná data,
- popis účelu výdeje,
- podpis schvalující osoby,
- podpis příjemce hotovosti,
- podpis pokladníka,
- podpis a jméno účtovatele,
- kód DPH,
- účtovací předpis,
- nákladové středisko,
- částka bez DPH a DPH,
- paragon, stvrzenka, vyúčtování pracovní cesty, faktura za hotové, apod.,
- v příloze kopii předkontace ze SAP.

Odpovědný pracovník může hotovost vyplatit teprve poté, co je výplata schválena nadřízeným pracovníkem. Zaměstnancům může být poskytnuta záloha, a to po schválení jejího vyplacení nadřízeným pracovníkem. Jedná se především o zálohy na nákupy provozních prostředků a na služební cesty. Zaměstnanci mají povinnost zálohy vyúčtovat do 10 dnů. Pokladna je evidována v pokladní knize v Excelu. Zůstatek v pokladní knize je kontrolován odpovědnou osobou s fyzickým stavem v pokladně každý pátek. Zůstatek pokladny nesmí být nikdy záporný. Je-li nedostatek hotovosti v pokladně, je nutné provést její dotaci převodem hotovosti z bankovního účtu. Za tuto operaci je odpovědná pokladní.

Inventarizace pokladny je prováděna jednou měsíčně. Z provedené fyzické inventury je zpracován inventarizační zápis. Fyzické inventury se účastní pokladní, hlavní účetní a mzdová účetní. Valutové pokladny jsou přepočítávány k poslednímu dni v měsíci kursem tohoto dne a jsou zaúčtovány kursové rozdíly. Přepočet pokladen se vždy provede k rozvahovému dni. V případě, že dochází k předání pokladní hotovosti jinému pracovníkovi, je vždy provedena mimořádná inventura pokladní hotovosti. Následně je sepsán zápis o převzetí pokladní hotovosti.

Bankovní účty má na starosti hlavní účetní. Odpovídá za jejich zaúčtování a za včasné úhrady závazků společnosti. Ke každému bankovnímu výpisu je vytvořena předkontace v Excelu jako podklad pro zaúčtování, která je nedílnou součástí výpisu. Dokladová inventura bankovních účtů je prováděna 1x měsíčně. Bankovní účty v cizí měně jsou přepočítávány k poslednímu dni v měsíci kursem tohoto dne a jsou zaúčtovány kursové rozdíly. Přepočet bankovních účtů v cizí měně je vždy proveden k rozvahovému dni.

Pokud je zaměstnanci přidělena platební karta, má povinnost doložit každou transakci s ní dokladem. Pokud tak transakci nedoloží, bude mu částka, která byla zaplacená platební kartou, předepsána k náhradě. O transakcích s platebními kartami účtuje hlavní účetní.

Dále jsou ve směrnici vyjmenovány druhy bankovních účtů, u jakých bank jsou vedeny, jejich čísla a další identifikační znaky a čísla účtů, na kterých je účtováno o jejich stavech a pohybech. Většina plateb probíhá elektronicky, u účtů jsou zapsány zmocněné osoby, z nichž alespoň dvě musí podepsat platební příkaz. Úhrady mezd a investiční faktury podepisuje vždy jeden z jednatelů společnosti a další zmocněná osoba.

V poslední části směrnice je popsáno účtování účetních případů v účtové třídě 2.

3.4.13. Účtová třída 3 zúčtovací vztahy

Zúčtovací vztahy upravuje směrnice č. 14/2009 účinná od 1. 1. 2009. Směrnici v rozdělovníku podepsaly zástupkyně ekonomického oddělení a oddělení controllingu.

Cílem této směrnice je popsat systém účtování v účtové třídě 3 – Zúčtovací vztahy.

Do skupiny zúčtovací vztahy patří pohledávky za upsaný základní kapitál, dlouhodobé a krátkodobé pohledávky, krátkodobé závazky, časové rozlišení v aktivech a pasivech, dohadné položky aktivní a pasivní. Pohledávky společnost RKC rozděluje na pohledávky z obchodních vztahů s nespřízněnými subjekty, pohledávky z obchodních vztahů se spřízněnými subjekty, pohledávky za společníky, poskytnuté zálohy, dohadné účty aktivní a jiné pohledávky. Závazky společnost RKC dělí na závazky z obchodních vztahů s nespřízněnými subjekty, závazky z obchodních vztahů se spřízněnými subjekty, závazky ke společníkům, závazky k zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, vydané dluhopisy (nevyskytují se v účetní jednotce), dohadné účty pasivní a jiné závazky. Směrnice dále podrobněji popisuje konkrétní účty, oceňování pohledávek a závazků a používání časového rozlišení.

3.4.14. Účtová třída 4 kapitálové účty

Kapitálové účty upravuje směrnice č. 15/2009 účinná od 1. 1. 2009. Směrnici v rozdělovníku podepsaly zástupkyně ekonomického oddělení a oddělení controllingu.

Cílem této směrnice je popsat systém účtování v účtové třídě 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.

Společnost dělí kapitálové účty a dlouhodobé závazky na vlastní kapitál, rezervy, dlouhodobé bankovní úvěry, dlouhodobé závazky, odložený daňový závazek a pohledávka a účet individuálního podnikatele (na tento účet účetní jednotka neúčtuje – nemá pro něj náplň). Vlastní kapitál tvoří základní kapitál společnosti zapsaný v obchodním rejstříku zákonný rezervní fond, ostatní fondy, převedené výsledky hospodaření z minulých let, výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a emisní ážio, které je tvořeno nepeněžitým vkladem společníka v roce 1996, který však nebyl zapsán do obchodního rejstříku. Zákonný rezervní fond má společnost RKC v současné době již vytvořen. Ostatní fond byl vytvořen v roce 1997 ze zisku roku 1996. Tvorba ostatních fondů není dle společenské smlouvy povinná. Na účet Nerozdělený zisk minulých let je k 1. 1. účtováno o rozdělení zisku z předchozího roku. Tento zisk je vždy do 30. 6. příslušného účetního období rozdělen na základě rozhodnutí valné hromady. Část zisku je obvykle vyplacena společníkovi, část zisku je ponechána v nerozděleném zisku minulých let. Společnost RKC nemá žádné bankovní úvěry.

3.4.15. Organizační směrnice

Bezpečnost práce a ochranu zdraví při práci upravuje směrnice č. 16/2009 účinná od 1. 1. 2009. Tuto směrnici podepsali zástupci všech oddělení společnosti.

Cílem této směrnice je stanovit zásady a postupy pro seznámení s právy a povinnostmi zaměstnanců, resp. vedoucích zaměstnanců na úseku bezpečnosti a ochrany zdraví při práci a je platná a závazná pro společnost, všechny zaměstnance a osoby zdržující se s vědomím společnosti na jejich pracovištích. Za plnění úkolů bezpečnosti práce odpovídají vedoucí zaměstnanci na všech stupních řízení. Směrnice je závazná také pro zaměstnance dodavatelských firem, resp. osoby, kteří vykonávají činnost pro společnost Ravensburger Karton, s.r.o. na základě uzavřených obchodních smluv a dohod o výkonu požadovaných prací. Bezpečnost práce a ochrana zdraví je rovnocennou a neoddělitelnou součástí pracovních povinností. Je to komplex technických a výchovných opatření, jsou to práva a povinnosti stanovené pro všechny zaměstnance společnosti.

Organizace bezpečnosti práce je zajišťování podmínek bezpečnosti práce a ochrany zdraví při práci a je významnou řídicí složkou společnosti, která proto vyvíjí maximální úsilí

k zamezení škod na zdraví zaměstnanců a majetku. Služby v oblasti bezpečnosti práce a ochrany zdraví při práci jsou zajišťovány dodavatelským způsobem. Touto činností není dotčena odpovědnost vedoucích zaměstnanců za péči o bezpečnost a ochranu zdraví při práci v rozsahu daném zákoníkem práce a dalšími právními a obecně platnými zákonnými předpisy.

Směrnice obsahuje povinnosti jednatele, vedoucích zaměstnanců a ostatních zaměstnanců při péči o bezpečnost práce a ochranu zdraví při práci, vymezuje pojem pracovní úrazy a skoronehody a popisuje postup jejich hlášení. Dále směrnice ošetřuje provádění školení a odbornou přípravu, preventivních lékařských prohlídek, preventivní předcházení riziku. Směrnice také popisuje systém kontrol bezpečnosti práce a ochrany zdraví při práci, které jsou zajišťovány jak externě tak interně na všech stupních od normálních zaměstnanců po revizní techniky. Důležité jsou obzvláště kontroly prováděné vedoucími pracovníky, neboť jsou nedílnou součástí jejich pracovních povinností. Dále směrnice řeší ochranu před alkoholem a jinými návykovými látkami a jaké práce mohou vykonávat zaměstnankyně obzvláště těhotné a kojící. V závěru směrnice jsou přiloženy různé formuláře, do kterých se vyplňuje porušení bezpečnosti práce a ochrany zdraví při práci v konkrétních případech.

3.4.16. Druhy účetních dokladů

Druhy účetních dokladů upravuje směrnice č. 17/2009 účinná od 1. 1. 2009. Tuto směrnici podepsali zástupci ekonomického oddělení, oddělení controllingu, oddělení nákupu, oddělení fakturace, oddělení logistiky, oddělení kvality a oddělení skladu.

Doklady jsou rozděleny podle toho, které výše zmíněné oddělení se jimi zabývá. Doklady ekonomického oddělení jsou ještě rozděleny na doklady pro hlavní účetní a pokladní a pro materiálovou účtárnu. Druhy dokladů jsou uspořádány v tabulce (viz tab. 3.3), kde se zapisuje označení dokladu, jde o dvě velká tiskací písmena, dále je určena číselná řada dokladů a zda jde o číslování interní nebo externí. Poté je určeno oddělení, kterému doklad přísluší, a stručný obsah dokladu.

Doklad	Číselná řada	Číslování	Oddělení	Obsah dokladu
SB	58000-58999	interně	finanční účtárna	bankovní výpis
US	29000000-29999999	externě	finanční účtárna	zúčtování DPH

Tab. 3.3- Příklady druhů dokladů

3.5. Vnitřní pokyny

Vnitřní pokyny zajišťují především jednotný metodický postup při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech. Vnitřní pokyny vydává oddělení controllingu.

Vnitřní pokyn č. 1 upravuje ceny stravenek pro zaměstnance na každý rok. Společnost zaměstnancům dotuje jídlo v jídelně společnosti Eurest, která se nachází v budově podniku. Směrnice upravuje ceny za jídlo pro zaměstnance, a jakou část ceny zaměstnavatel dotuje. Udává také, kdy má zaměstnanec nárok na dotované jídlo.

Další vnitřní pokyny upravují například změny osobních údajů, tzn. povinnost zaměstnance tyto změny neprodleně nahlásit mzdové účetní. Vnitřní pokyn č. 6 rozděluje společnost na nákladová střediska příprava výroby, konečná montáž, provozovna Hedva, lisovna a administrativa.

Vnitřní pokynem je také upraveno objednávání náhradních dílů a spotřebního materiálu, kdy do 500 EUR nemusí být žádanka podepsána oprávněnou osobou. Avšak nepotvrzená žádanka do 1000 EUR už musí být schválena a podepsána vedoucím oddělení nákupu. Před objednáním náhradních dílů a spotřebního materiálu nad 1000 EUR musí být žádanka schválena oprávněnou osobou, tj. jeden z jednatelů.

Vnitřními pokyny jsou dále upraveny pokladní limity, podmínky pro hotovostní výběry v Komerční bance, ale i provádění dechových zkoušek u zaměstnanců a výuku cizích jazyků, kterou hradí zaměstnancům společnost RKC. Vnitřní pokynem je na každý rok stanoven harmonogram účetní závěrky, který udává, jaké kroky musí být do určitého data provedeny a kdo za ně zodpovídá.

Vnitřní pokyn také prikazuje inventarizaci majetku a závazků. Za organizaci, řízení a provádění inventarizace majetku a závazků odpovídá předseda dílčí inventarizační komise. Do týdne po provedení inventury předloží předseda dílčí inventarizační komise hlavní inventarizační komisi „Zápis o výsledku inventarizace“, a to dle přiloženého vzoru. Součástí směrnice je příloha, kde je uveden časový harmonogram inventarizace a stanovení dílčí předsedové inventarizační komise s jednotlivými členy dílčích inventarizačních komisí. Inventura materiálových zásob a hotových výrobků, polotovarů vlastní výroby, fyzická inventura palet se provádějí v druhé polovině prosince. Inventura dlouhodobého hmotného majetku, drobného majetku a náhradních dílů začíná kolem 9. prosince a končí 31. prosince. Inventura zásob se provádí za přítomnosti auditora. Společnost RKC provádí také dokladovou inventuru všech účtů, pohledávek a závazků, pokladny, cenin a finančních účtů. Termín dokladové inventury je stanoven na první polovinu prosince.

4. Návrhy na zlepšení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o.

Společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. má poměrně dobře vypracovaný vnitřní kontrolní systém podložený mnoha interními přepisy, všechny důležité činnosti a výkazy jsou dále kontrolovány oddělením controllingu, který o výsledcích kontrol a šetření zasílá reporty mateřské společnosti. Oddělení controllingu však nemá kompetenci k podávání návrhu na zlepšení systémů ve společnosti. Pokud má mateřská společnost pochyby o funkci kontrolního systému ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o., může si vyžádat interní audit, tato situace se vyskytla pouze jednou v roce 2007, kdy byl interní audit zaměřen především na platební styk společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. Každý rok kontroluje finanční výkazy, jak české tak i německé, externí auditor. Externí auditor také kontroluje tabulky s reporty pro mateřskou společnost a kontrolní činnost společnosti.

Vytváření interních předpisů je sice administrativně náročné, avšak informace z interních předpisů jsou pro zaměstnance srozumitelnější a zaručují dodržování platných právních předpisů. Problémem není však jenom vysoká administrativa při jejich vytvoření, ale často i jejich aktualizace. Aktualizace interních předpisů je také problémem ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o., neboť pracovníce, které by měly interní předpisy aktualizovat, mají často dost jiné práce a na aktualizaci jim nezbývá čas. Možným řešením by bylo dát tento úkol jiné osobě. Otázkou je jestli si najmout externího pracovníka nebo interního pracovníka. Externí pracovník by nejspíše nemohl poznat společnost tak dobře, aby mohl interní směrnice kvalitně aktualizovat. Interního pracovníka by společnosti musela poté využít i na jinou práci a zaměstnávat ho celoročně, avšak tento interní pracovník by měl větší pojem o dění ve firmě.

Jak bylo uvedeno v teoretické kapitole, předpoklady pro správné fungování vnitřního kontrolního systému jsou efektivní organizace účtáren a účetních prací, výběr správné techniky účtování, vyhotovení správného účtového rozvrhu, označování majetku inventárními čísly a sestavování kvalitních interních předpisů.

Organizace účtáren je ve společnosti centralizovaná. Větší část společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. se nachází na jednom místě, jenom závod Hedva je oddělený, avšak umístěný ve stejném městě. Z tohoto důvodu je centralizace účtáren výhodnější, neboť všechny informace mohou účetní získat na místě svého pracoviště. Rozdělení účtáren ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. není striktní, neboť účetní musí být schopny, kteroukoliv svoji kolegyni zastoupit. Účetních pracovníků je málo na to, aby se daly účtárny

rozdělit na několik oddělení po více účetních, aniž by docházelo k zastupování napříč odděleními. Pokud by se počet účetních ve společnosti v budoucnu zvýšil, mělo by dojít i k lepšímu rozdělení účtáren podle konkrétních potřeb společnosti, především na materiálovou účtárnu, finanční účtárnu, mzdovou účtárnu apod.

Pro správnou funkci vnitřního kontrolního systému je důležitý výběr techniky účtování. Pro takto velkou společnost, jakou je RKC, je nezbytností vést účetnictví pomocí počítače. Účetnictví je ve společnosti vedeno pomocí softwaru SAP. Ke každému účetnímu softwaru by měla ve firmě existovat projekčně programová dokumentace, která popisuje software a usnadňuje tak činnost účetním. Projekčně programová dokumentace je normou vedení účetnictví prostředky výpočetní techniky. Projekčně programová dokumentace je takový popis způsobu zpracování účetnictví s podporou počítače, který umožní příslušným uživatelům systému (účetním, vedoucím pracovníkům, auditorům, pracovníkům daňové kontroly apod.) poskytnout informace o tom:

- jaké výstupy ze zpracování účetnictví mohou obdržet,
- s jakými údaji se do zpracování vstupuje,
- jakými algoritmy (postupy) se data zpracovávají,
- jak se údaje kontrolují,
- jak je zajištěna ochrana dat proti neoprávněným zásahům, zneužití či haváriím.

(Schiffer, 2009)

Společnost vede podvojně účetnictví v softwaru SAP, který jí poskytuje a spravuje mateřská společnost. Projekčně programová dokumentace k softwaru existuje pouze v Německu, ale česká společnost podobným dokumentem nedisponuje. Pouze oddělení controllingu si pro svoje potřeby vytvořilo softwarovou dokumentaci, která poskytuje informace pro nové pracovníky o postupech vytváření tabulek a reportů v softwaru. Na ostatních odděleních jsou informace o vstupech, výstupech a ostatních možnostech softwarů předávány jen ústně mezi účetními. Neexistence projekčně programové dokumentace ve společnosti je nezanedbatelným problémem, který by měl být co nejdříve vyřešen.

Další problémem softwaru je, že se o jeho správu starají pracovníci mateřské společnosti v Německu, kteří neznají systém českého účetnictví a české právní předpisy. Z toho důvodu například nelze ze systému vygenerovat rozvahu a výkaz zisku a ztráty dle českých předpisů. Tyto výkazy si účetní následně vytvářejí sami v Excelu. Výhodou používání společného systému je lepší orientace v účetních datech při konsolidaci.

Účtový rozvrh byl sestaven vedoucími pracovníky a každoročně dochází k jeho aktualizaci, která je součástí prací kolem účetní závěrky. Za aktualizaci účtového rozvrhu

zodpovídá vedoucí oddělení controllingu. Účtový rozvrh společnosti RKC je poměrně obsáhlý. Syntetické účty jsou často rozděleny mnoha analytickými účty, které zajišťují lepší přehlednost konkrétních aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Účtový rozvrh obsahuje účty, které jsou potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky.

Společnost RKC označuje svůj majetek inventárními čísly mimo to každý majetek má přiděleno také svoje číslo SAP, podle kterého je veden v účetním softwaru. Inventární čísla jsou přidělována poměrně trvanlivě, avšak často nejsou dosti viditelná (například schovaná zezadu majetku). Inventární číslo majetku je dvou až čtyřciferné číslo, které je udělováno postupně. Dle inventárního čísla majetku společnosti RKC bychom proto mohli poznat pouze, kolikrát byl tento majetek ve společnosti nakoupen. Oproti tomu z čísla SAP lze poznat do jakého druhu majetku, konkrétní majetek patří. Pro lepší funkci vnitřního kontrolního systému by společnost měla používat inventarizační čísla, která více vypovídají o konkrétním majetku. Z inventárního čísla by mělo být poznat alespoň, o jaký majetek jde a v kterém středisku se nachází.

Společnost RKC má zavedený systém interních předpisů pro lepší srozumitelnost a přehlednost pravidel, které se ve společnosti musejí dodržovat. Interní předpisy společnost dělí na vnitřní směrnice, vnitřní pokyny a mzdové předpisy. Interní předpisy jsou závazné pro všechny zaměstnance. Vnitřní směrnice slouží mimo jiné jako podklady při kontrole z finančního úřadu a jako podklady pro audit společnosti. Vnitřní směrnice společnosti RKC obsahují všechny předepsané údaje uvedené v teoretické části, tj. identifikační údaje, všeobecná ustanovení, která stručně charakterizují předmět úpravy, obsah vlastního předpisu, přílohy, nezbytné pro postup podle vnitřní směrnice. Interní předpisy společnosti RKC jsou srozumitelné pro pracovníky, kterým jsou určeny, jsou i věcné, stručné, jednoznačné a přehledné. Problémem je jejich průběžná aktualizace, jak již bylo zmíněno v předchozím textu. Z toho důvodu může dojít k rozporu směrnice s obecně závaznými předpisy. Všechny ze zákona povinné vnitřní směrnice společnost RKC vede, až na směrnici kompetencí a podpisových vzorů, která komplexně neexistuje a dílčí informace spadající do této směrnice jsou nepřehledně roztroušené ve více směrnících a celkově neúplné. Společnost vytvořila i mnoho další interních předpisů, které nejsou ze zákona vyžadovány.

Účetní jednotka vytváří účetní záznamy, jako jsou účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, účetní závěrka. Účetní doklady se označují dle směrnice o druzích dokladů. Pokud přijde do společnosti účetní doklad, putuje nejdříve na podatelnu, kde dojde k jeho označení a zapsání do evidence došlých účetních dokladů. Poté je předán pracovníkům, kteří si objednali předmět účetního dokladu a ti ověří jeho věcnou správnost. Kontrola formální

správnosti je záležitostí účtárny. Účetní dodá předkontační razítko, do něhož vyplní účty a zaúčtuje do systému a nakonec účetní doklad podepíše. Některé vybrané faktury musí dopředu schválit jednatelé. U ostatních faktur není interním předpisem dáno schvalování přípustnosti účetního dokladu nezávislou osobou, která není zodpovědná za účetní případ. Ve společnosti existuje vnitřní pokyn, který určuje konkrétní osoby, které jsou zodpovědné za kontrolu věcné a formální správnosti účetních dokladů, avšak není aktualizovaný.

Účetní knihy účetní jednotka nevede papírově, nýbrž v systému SAP, odkud je lze kdykoliv vytisknout. Je zde vedena hlavní kniha, deníky, knihy analytické i podrozvahové evidence.

Účetní závěrku společnost Ravensburger Karton, s.r.o. sestavuje na základě vnitřního přepisu o harmonogramu sestavení účetní závěrky a každoročně je kontrolována spolu s výroční zprávou externím auditorem. Účetní závěrka, kterou předkládá ke zveřejnění ve Sbírce listin obchodního rejstříku, je součástí zprávy auditora. Účetní závěrka obsahuje rozvahu, výkaz zisků a ztráty a přílohu. Účetní závěrka obsahuje všechny náležitosti stanovené v zákoně o účetnictví v § 18. Rozvaha i výkaz zisku a ztráty jsou uváděny v tisíc Kč. Rozvaha je členěna horizontálně a výkaz zisku a ztráty je členěn horizontálně a druhově. Účetní závěrka je podepsána statutárním orgánem a schvaluje ji valná hromada.

Společnost archivuje účetní záznamy dle příslušných právních předpisů v budově společnosti v suché místnosti k tomuto účelu určené. Archivovaných záznamů však stále více přibývá a archiv začíná být malý. Určitým řešením tohoto problému by byla částečná digitalizace.

Inventarizace majetku a závazků ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. je poměrně propracovaná. Společnost má ustanovenou inventarizační komisi a vytvořený harmonogram pro provádění inventury, ten určuje, kdo za jakou inventuru zodpovídá, kdo se podílí na jejím provedení a kdy je prováděna. Ve směrnících ke konkrétním druhům majetku je popsáno, jak se zaúčtuje manko či přebytek a u kterého majetku je stanovena norma přirozeného úbytku. Inventarizace se provádí 1x ročně v rámci prací na účetní závěrce. Inventura pokladny a bankovních účtů se provádí 1x měsíčně. Při inventarizaci se provádí nejen fyzická inventura, ale i inventura dokladová. Dokladovou inventurou kontrolují účetní stavy všech účtů, pohledávek a závazků, pokladny, cenin a finančních účtů.

Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. chrání svůj majetek v pracovněprávních vztazích pomocí smluv o hmotné odpovědnosti, které jsou sepsané s každým skladníkem a každou pokladní. Pokud je zaměstnanci propůjčena platební karta, nebo vyplacena záloha na cestovní výdaje, je o tom vždy sepsán zápis. Společnost si svůj majetek také chrání

zaměstnáváním vyškolených pracovníků, kteří podnik hlídají před zloději a kontrolují také, zda se zaměstnanci nepokouší vynášet nakradené výrobky.

4.1. Zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti a návrhy na zlepšení

Vnitřní kontrolní systém společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. je poměrně promyšlený a účinný. Společnost splňuje předpoklady pro efektivní fungování vnitřního kontrolního systému a ve svých interních předpisech popisuje většinu důležitých bodů pro správnou vnitřní kontrolu. Kontrolu všech činností a dokladů ve společnosti má na starosti oddělení controllingu a pokud něco nasvědčuje nesprávné kontrolní činnosti ve společnosti, pošle mateřská společnost do její české dceřiné společnosti interní auditory, aby vše prošetřili, aby mohlo dojít k nápravě. Pro středně velkou firmu jakou je Ravensburger Karton, s.r.o. je finančně výhodnější občasný interní audit od mateřské společnosti, než zavádět středisko interního auditu v podniku.

Největšími nedostatky vnitřního kontrolního systému společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. jsou neexistující projekčně programová dokumentace a neprovádění včasné aktualizace interních předpisů. Dalším problémem je, že přípustnost účetních dokladů není vždy schvalována nezávislou osobou, která není zodpovědná za účetní případ. Pro lepší orientaci v majetku společnosti by mělo dojít k inovaci inventarizační čísel, které by lépe vypovídali o konkrétním majetku, o jaký majetek jde a ve kterém středisku se nachází. Dlouhodobě by se měla společnost zamyslet nad organizací archivu, neboť ve společnosti stále přibývá záznamů, které je nutno archivovat. Pomoc by mohla částečná digitalizace u záznamů, které mohou být takto archivovány.

Pro zlepšení aktuálnosti interních předpisů by měla být provedena analýza prací účetních, která určí, zda nemůže dojít ke zlepšení organizace práce účetních, tak aby příslušným pracovníkům byl vyhrazen čas na aktualizaci směrnic. Z šetření může firma také zjistit, že je třeba přijmout dalšího pracovníka, který bude buď vykonávat přímo aktualizaci směrnic, nebo na něj bude delegována práce jiné účetní, která bude mít poté prostor pro aktualizaci směrnic. Je také důležité se zamyslet, zda nemůže být přijat pouze externí pracovník, který by určitý čas v roce pouze aktualizoval směrnice. Problémem externího pracovníka je však neznalost společnosti.

Projekčně programová dokumentace je důležitým zdroje informací o vstupech, výstupech, používaných algoritmech, ochraně a kontrole dat v softwaru. Řádná projekčně

programová dokumentace by měla popisovat způsob zpracování účetnictví pomocí účetního softwarů, a měla by být srozumitelná nejen pracovníkům, kteří se zabývají zpracováním dat, ale i pracovníkům, jimž počítače slouží a také externím pracovníkům. Kromě popisů stanovených postupů může dokumentace sloužit rovněž jako důležitý nástroj při zaškolování nových zaměstnanců účtárny. Její neexistence ztěžuje práci finanční kontrole, auditorům i samotným účetním. (Ricchiute, 1994) Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. pro zlepšení vnitřního kontrolního systému by měla vytvořit projekčně programovou dokumentaci.

5. Závěr

Cílem diplomové práce bylo teoretické nastínění vnitřního kontrolního systému, analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. a návrh možnosti zlepšení vnitřního kontrolního systému.

V druhé kapitole byla nastíněna teorie o vnitřním kontrolním systému. Nejvíce mě zaujala definice vnitřního kontrolního systému dle Schifera (2009, s. 17) „*Systém vnitřní kontroly lze označit jako systém provozních finančních evidenčních a ostatních kontrol, vytvořených managementem. Vnitřní kontrolní systém není samostatný útvar v účetní jednotce, ale naopak jde o souhrn všech opatření a institucí v účetní jednotce, jejichž úkolem je ve vzájemné návaznosti kontrola hospodářské a provozní činnosti účetní jednotky, a s tím samozřejmě spojené i činnosti pracovníků účetní jednotky. Nástrojem i objektem kontroly jsou prakticky všechny obory podnikové informační soustavy, především účetnictví a účetní systém.*“ V druhé kapitole byly vytyčeny předpoklady a nástroje pro správně fungující vnitřní kontrolní systém. Předpoklady pro správné fungování vnitřního kontrolního systému jsou efektivní organizace účtáren a účetních prací, výběr správné techniky účtování, vyhotovení správného účtového rozvrhu, označování majetku inventárními čísly a sestavování kvalitních interních předpisů. Nástrojem vnitřního kontrolního systému jsou především účetní záznamy a inventarizace majetku. Dále bylo zjištěno, že je důležité chránit majetek společnosti nejen před vnějším okolím, ale i před zaměstnanci a bylo popsáno jakým způsobem tak učinit. V práci se pojednává také více o počítači, co by pomocníkovi při vnitřní kontrole. Následně byl popsán pojem controllingu, jako systematické provádění na budoucnost podniku cílově orientovaných činností podporující řízení podniku k dosahování podnikatelských cílů vlastníků ve stále se měnícím tržním prostředí k životaschopnosti a úspěšné dlouhodobé existenci podniku. V závěru kapitole byl popsán audit, jako prostředek kontroly hospodaření společnosti, který může mít za úkol i revizi vnitřního kontrolního systému.

Ve třetí kapitole byla charakterizována společnost Ravensburger Karton, s.r.o. Ravensburger Karton, s.r.o. vznikla dne 24. září 1996 a sídlí v Poličce. Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba hraček a společenských her. Mateřskou společností Ravensburger Karton, s.r.o. je německá společnost Ravensburger Spielverlag, která je jejím 100 % vlastníkem. Společnost Ravensburger Karton, s.r.o. je součástí konsolidačního celku mateřské společnosti, kterou je Ravensburger AG. Společnost má stálou provozovnu

v Amtzell v Německu. Účetním obdobím je kalendářní rok. Účetní závěrku sestavují vždy k 31. 12. Společnost vede podvojný účetnictví v softwaru SAP, který jí poskytuje a spravuje mateřská společnost. Dále bylo popsáno oddělení controllingu, které se zabývá kontrolou hospodaření společnosti a zasíláním reportů mateřské společnosti. Následně se práce zabývala auditem ve společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. Tato společnost má externí audit povinný již řadu let. Externí auditoři zkoumají české i německé finanční výkazy a jejich soulad, tabulky s reporty a kontrolní činnost společnosti. Interní audit ve společnosti je prováděn pouze na příkaz mateřské společnosti. V závěru jsou popsány vnitřní směrnice a vnitřní pokyny, které upravují většinu činností ve společnosti a slouží k lepší orientaci v zákonných i ostatních povinnostech nejen zaměstnancům, ale i auditorům a finančním kontrolám.

Ve čtvrté kapitole byl zhodnocen vnitřní kontrolní systém společnosti Ravensburger Karton, s.r.o. Byl popsán jako poměrně kvalitně vypracovaný a podložený mnoha interními prepisy. U všech důležitých činností a výkazů bylo zjištěno, že jsou dále kontrolovány oddělením controllingu, který o výsledcích kontrol a šetření zasílá reporty mateřské společnosti, avšak nemá kompetenci k podávání návrhu na zlepšení, což je doporučeno změnit. Interní audit zajišťuje mateřská společnost při pochybách o funkci kontrolního systému, což je ve středně velké firmě finančně výhodné a v práci není doporučeno systém měnit. Dále bylo zjištěno, že každý rok kontroluje české i německé finanční výkazy, reporty a vnitřní kontrolu externí auditor, to zaručuje vyšší důvěryhodnost vnitřního kontrolního systému. Problém nastal především při zjištění neexistence projekčně programové dokumentace, neaktuálnosti směrnic, špatné nastavené kontrole správnosti faktur a při kontrole inventárních čísel, které nevypovídají nic o jimi označovaném majetku. Ve všech případech byl podán návrh na zlepšení vnitřního kontrolního systému.

Seznam literatury

BAŘINOVÁ, Dagmar a Iveta VOZŇÁKOVÁ. *Vyhodnocení a využití účetních výkazů pro manažery, společníky a akcionáře*. Praha: GRADA Publishing, 2005. ISBN 80-247-115-X.

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle*. Praha: GRADA Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-4060-7.

DVOŘÁČEK, Jiří. *Audit podniku a jeho operací*. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-809-6.

DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.

DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.

HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

JAKUBKA, Jaroslav. *Vnitřní předpisy zaměstnavatele*. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-396-6.

KONEČNÝ, Miloš a Mária REŽŇÁKOVÁ. *Controlling*. 3. vyd. Brno: AKADEMICKÉ NAKLADATELSTVÍ CERM, 2005. 153 s. ISBN: 80-214-2869-4.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-824-6.

KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: BOVA POLYGON, 2006. ISBN 80-7273-130-0.

LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 3. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2004. ISBN 80-247-0762-4.

RICCHIUTE, David, N. *Audit*. Praha: VICTORIA PUBLISHING, 1994. ISBN 80-85605-86-4.

SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-436-9.

SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Brno: Computer Press, 2006. ISBN 80-251-0924-0.

Zákon č. 262 ze dne 7. června 2006 zákoník práce. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 84, s. 3146 – 3241. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o dani z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3474-3520. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 593 ze dne 20. listopadu 1992 o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 119, s. 3565-3567. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5004. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 589 ze dne 20. listopadu 1992 o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 118, s. 3521-3528. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 582 ze dne 17. prosince 1991 o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 111, s. 2890-2919. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 499 ze dne 30. června 2004 o archivnictví a spisové službě a změně některých zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 173, s. 9742-9779. ISSN 1211-1244.

Seznam zkratk

DPH	daň z přidané hodnoty
RKC	Ravensburger Karton, s.r.o.
RVS	Ravensburger Spieleverlag GmbH
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů ve znění pozdějších novel
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších novel

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 25. 4. 2014

.....
Andrea Bradáčová

jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Vzor první stránky směrnice společnosti Ravensburger Karton, s.r.o.

Příloha č. 2 - Účtový rozvrh společnosti Ravensburger Karton, s.r.o.